



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Rechtsanwaltes Mag. Gerald Gerstacker, 2340 Mödling, Schrammnerplatz 3/1, als Masseverwalter im Konkurs des Bw., vom 16. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 16. April 2008 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO im Beisein der Schriftführerin Monika Holub nach der am 6. Mai 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftungsschuld auf die Umsatzsteuervorauszahlung Jänner 2001 im Betrag von € 265.827,21 eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien wurde über das Vermögen der C-GmbH am 7. September 2001 das Ausgleichsverfahren bzw. am 14. November 2001 das Anschlusskonkursverfahren eröffnet.

Das Finanzamt forderte den Berufungswerber (Bw.) mit Schreiben vom 10. August 2004, 25. November 2004 und 4. Jänner 2005 auf, bekanntzugeben, was ihn daran gehindert hätte, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus deren Vermögen und laufenden Einnahmen zu sorgen. Außerdem solle der Bw. mitteilen, wie die Einnahmen verwendet und ob

mangels ausreichender Mittel die Gläubiger kridamäßig bedacht worden wären. Weiters wurde um Darlegung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse ersucht.

Diese Vorhalte blieben unbeantwortet.

Am 1. März 2005 führte das Finanzamt bei der Primärschuldnerin eine Umsatzsteuerprüfung durch und stellte fest, dass das vom Masseverwalter vorgelegte Rechenwerk nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entspreche, da von Kunden bereits beglichene Forderungen auf den Debitorenkonten weitergeführt oder neuerlich als Forderung eingebucht worden wären. Weiters wären für mangelhafte Lieferungen ausgestellte Gutschriften nicht verbucht oder die vorgenommene Ersatzlieferung nochmals als Erlös erfasst worden. Noch nicht erfüllte Aufträge wären als Erlös berbucht worden. Im Zuge der Verbuchung der Schlussrechnungen wäre eine Stornierung der Teilrechnungen unterblieben, sodass die Erlöse doppelt erfasst worden wären. Ferner wären Doppelerfassungen von Ausgangsrechnungen erfasst worden. Darüber hinaus wären in das Rechenwerk nicht existierende Rechnungen und Zahlungen eingebucht worden, wodurch der Eindruck von laufenden Geschäftsbeziehungen erweckt worden wäre. Auch wären abgetretene Forderungen neuerlich eingebucht worden. Weiters wären bereits im Rechenwerk verbuchten Forderungen durch die Vergabe eines neuen Rechnungsdatums der Anschein eines späteren Entstehens verliehen worden. Auch wäre im Kalenderjahr 1999 eine Datenkomprimierung durchgeführt worden, sodass die Detailbuchungen teilweise nicht mehr nachvollziehbar gewesen wären. Im Rechenwerk wären die Bankkonten nicht oder nur unvollständig geführt worden. Schließlich würden die Umsatzsteuervoranmeldungen von der Buchhaltung abweichen.

Insbesondere werde hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldung 01/2001 festgestellt, dass die in der Buchhaltung verbuchten Umsatzerlöse nur im Ausmaß von 10 % in die Umsatzsteuervoranmeldung aufgenommen worden wären. Da die in Höhe von ATS 12.685.722,81 geltend gemachte Vorsteuer für die Betriebsprüfung nicht nachvollziehbar gewesen wäre, wäre lediglich die sich aus der Buchhaltung ergebende Vorsteuer von ATS 4.265.231,24 gewährt worden.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Mödling vom 5. Dezember 2006 wurde über das Vermögen des Bw. das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Da zwar der am 20. Dezember 2006 gegenüber dem Bw. hinsichtlich uneinbringlicher Abgaben der C. erlassene Haftungsbescheid mangels ordnungsgemäßer Adressierung zufolge des über den Bw. eingeleiteten Schuldenregulierungsverfahrens nicht rechtswirksam war und daher die dagegen am 22. Jänner 2007 erhobene Berufung auch vom Unabhängigen Finanz-

senat am 26. März 2008 zurückgewiesen wurde, war jedoch der Inhalt dieser Berufung als Vorhaltsbeantwortung wiederzugeben, zumal auch im nachfolgenden Haftungsverfahren darauf Bezug genommen wurde.

Darin brachte der Bw. vor, dass er vom 22. Dezember 1998 bis 30. August 2001 Geschäftsführer der C. gewesen wäre. Für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten wäre insbesondere im verfahrensgegenständlichen Zeitraum M.G. als weiterer Geschäftsführer zuständig gewesen. Das Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde I. Instanz gehe selbst in ihrer gegen beide eingebrachten Strafanzeige vom 11. August 2005 davon aus, dass M.G. vom 30. August 2000 bis 25. Juli 2001 als Geschäftsführer der C. für alle steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich gewesen wäre. Diese Verantwortlichkeit ergebe sich aber auch daraus, dass in der zwischen den Unternehmen S. und C. sowie unter Beitritt des Bw., der L-AG und R.S. abgeschlossenen Geschäftsführungsvereinbarung die Tätigkeit des Bw. zur Vermeidung von Interessenskollisionen auf den Bereich des Assemblings in technischer und personeller Hinsicht beschränkt worden und sohin zwischen den Geschäftsführern der C. eine Aufgabenverteilung zu Grunde gelegen wäre.

Für den Bw. wäre es demnach Bedingung gewesen, dass ein weiterer Geschäftsführer für die Wahrnehmung der steuerlichen Interessen der Gesellschaft bestellt werde. Auf Grund dieser Bedingung wäre durch die L-AG als 100 %iger Eigentümerin der C. M.G. als Geschäftsführer der C. bestellt worden, der auch die bereits angesprochene Geschäftsführungsvereinbarung unterfertigt hätte.

Die sich aus dem Vorwurf der Abgabenschuldigkeit der Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2001 ergebende Haftung in Höhe von € 379.378,37 könne allenfalls auf eine Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Zeitraum zurückgeführt werden, die am 15. März 2001 von M.G. unterfertigt worden wäre. Beachtlich wäre dabei, dass die L-AG die Buchhaltung für die C. geführt und hierfür regelmäßig nicht unerhebliche Management-Fees der C. in Rechnung gestellt hätte. Die von der Buchhaltung der L. vollständig ausgefüllte Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2001 wäre von M.G. unterfertigt worden. Weiters wäre bedeutsam, dass sich der Bw. im Zeitpunkt der Unterfertigung auf einer Reise in Schweden befunden hätte. Auf Grund der Geschäftsführungsvereinbarung hätte M.G. nicht nur die Obliegenheit zur Unterfertigung getroffen, sondern wäre ohnehin für die steuerlichen Angelegenheiten der C. zuständig gewesen.

In rechtlicher Hinsicht folge, dass es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Beurteilung der Verschuldensfrage darauf ankomme, welcher der Geschäftsführer mit der Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten befasst gewesen wäre

(VwGH 24.6.1982, 81/15/0100). Im Fall der Aufteilung der Agenden bzw. Aufgaben zwischen mehreren Geschäftsführern einer GmbH könnten im Regelfall die mit Abgabenangelegenheiten nicht befassten Personen zur Haftung dafür nicht herangezogen werden (VwGH 26.1.1982, 81/14/0008; VwGH 27.8.1990, 89/15/0059). Eine interne Vereinbarung betreffend Aufteilung der Geschäftsführungsagenden, denen von den Organen der GmbH nachzukommen wäre, könne, soweit sie nachweisbar bestehe, unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Zulässigkeit, grundsätzlich geeignet sein, ein Verschulden des danach mit Abgabenangelegenheiten nicht betrauten Geschäftsführers an der Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten auszuschließen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Ferner brachte der Bw. vor, dass sich ein Geschäftsführer einer GmbH nicht auf eine interne Unzuständigkeit berufen könne, wenn er ungeachtet der internen Aufgabenverteilung offenbar in Abwesenheit des intern Zuständigen die Abgabenerklärungen unterfertige, weil er dadurch intern als Stellvertreter aufgetreten wäre und ihn insoweit auch intern die Verantwortung für die entsprechenden Abgabenangelegenheiten treffe.

Weiters wäre die Geltendmachung der Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde hätten sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen ziehe. Innerhalb dieser Grenzen wären Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ wäre dabei die Bedeutung „berechtigter Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (VwGH 23.1.1989, 87/15/0136). Kämen mehrere Vertreter des Primärschuldners als Haftungspflichtige in Betracht, so wäre die Ermessensentscheidung, wer von ihnen in welchem Ausmaß in Anspruch genommen werde, entsprechend zu begründen (VwGH 21.5.1992, 91/17/0044).

Da der Bw. für die steuerlichen Angelegenheiten der C. nicht zuständig gewesen wäre und auch die Umsatzsteuervoranmeldung 01/2001 nicht unterfertigt hätte, wäre sein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der vorgeworfenen Abgabenschulden ausgeschlossen. Selbst für den theoretischen Fall, dass ihn eine interne Zuständigkeit für die Abgabe der betreffenden UVA getroffen hätte, läge eine Stellvertretung durch den Geschäftsführer M.G. vor, mit der Konsequenz, dass diesen nach ständiger Rechtsprechung auch die Verantwortung für diese UVA 01/2001 getroffen hätte.

Außerdem leide der gegenständliche Haftungsbescheid an einem Ermessensausfall, da diesem nicht zu entnehmen wäre, dass der weitere Geschäftsführer M.G. insbesondere auf Grund der genannten Geschäftsführungsvereinbarung für die abgabenrechtlichen Belange zuständig

gewesen und demnach primär zur Haftung heranzuziehen wäre. Unterstelle man eine dem Haftungsbescheid vorausgegangene Ermessensausübung, wäre diese jedenfalls fehlerhaft ausgeübt worden. Da dazu im gegenständlichen Haftungsbescheid keine Begründung erfolgt wäre, stelle sich der Haftungsbescheid auch deshalb als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften dar (VwGH 20.9.1996, 94/17/0122).

Zudem dürfe nicht unberücksichtigt bleiben, dass dem rechtskräftigen Strafurteil des Landesgerichtes XY zur Aktenzahl YZ zu entnehmen wäre, dass der Bw. keine vorwerfbare schuldhafte Pflichtverletzung bezüglich der verfahrensgegenständlichen UVA 01/2001 begangen hätte. Er wäre zur Gänze von der Abgabenverkürzung als Geschäftsführer freigesprochen worden und dürfe nicht für den Umsatzsteuerausfall zur Haftung herangezogen werden.

Darüber hinaus hätte zur Hausbank der C. ein Abhängigkeitsverhältnis bestanden. Da es im Zuge der Fälligstellung der Kreditlinie im Jahre 2001 zur Nichtdurchführung von Zahlungen an das Finanzamt gekommen wäre, wäre auch der Bw. Ende August 2001, somit im vorgeworfenen Tatzeitraum für die Lohnabgaben laut Haftungsbescheid, als Geschäftsführer aus der C. ausgeschieden.

Ferner zeige das vom Finanzamt geführte Umsatzsteuerbuchungskonto der C. für den Zeitraum 18. Jänner 2001 bis 19. Juli 2005, dass im Gegensatz zum vorgeworfenen Haftungsbetrag von € 379.378,37 ein Saldo von € 437,00 zu Gunsten des Finanzamtes bestanden hätte, weshalb dem gegenständlichen Haftungsbescheid bereits hieraus die Grundlage genommen wäre. Hilfsweise wäre auf die zwischen dem Masseverwalter und der zuständigen Finanzbehörde erfolgte abgabenrechtliche Einigung hingewiesen.

Darüber hinaus führe das Fehlen von nachvollziehbaren Feststellungen zur Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Primärschuldnerin zu einem Begründungsmangel des Haftungsbescheides, sodass dieser nicht auf seine inhaltliche Gesetzmäßigkeit überprüft werden könne.

Im Akt des Finanzamtes befindet sich ein Auszug der Anzeige des Finanzamtes an die Staatsanwaltschaft XY gegen den Bw. sowie M.G. wegen des Verdachts der vorsätzlichen Verkürzung der Umsatzsteuer Jänner 2001 in Höhe von € 793.341,96, worin ausgeführt wurde, dass der Bw. vom 22. Dezember 1998 bis 30. August 2001 Geschäftsführer und M.G. vom 30. August 2000 bis 25. Juli 2001 Geschäftsführer und verantwortlich für alle steuerlichen Angelegenheiten gewesen wäre.

Außerdem erliegt im Akt das Urteil des Landesgerichtes XY zur Aktenzahl YZ, in dem die wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Verkürzung der Umsatzsteuer Jänner 2001

Angeklagten H.H. (Bw.) und M.G. wegen Unzuständigkeit des Gerichts gemäß § 214 FinStrG freigesprochen wurden. Daraus geht hervor, dass der Bw. für die steuerrechtlichen Angelegenheiten, die Buchhaltung und den operativen Bereich, hingegen M.G. für das monatliche Konzernberichtswesen, für die Bereiche Banken und Finanzierungen sowie Servicezusammenarbeit mit anderen L. – Firmen zuständig gewesen wäre. Die C. hätte zumindest seit Herbst 2000 mit Liquiditätsproblem zu kämpfen gehabt. Die Umsatzsteuervoranmeldungen wären von der Buchhaltung des L. – Konzerns vorbereitet, vom Bw. geprüft und anschließend unterfertigt worden. Die in der Anklage genannte UVA 01/2001 wäre jedoch von M.G. im März 2001 unterfertigt worden, nachdem er die Zahlen auf dem, von der Buchhalterin M.D., die die Zahlen von einem Computerausdruck in die Umsatzsteuervoranmeldung übertragen hätte, handschriftlich ausgefüllten, Formular überflog und die Eckdaten einer Plausibilitätsprüfung unterzogen hätte.

Der Bw. hätte sich im Wesentlichen damit verantwortet, dass er grundsätzlich als Geschäftsführer für das Unterfertigen der Umsatzsteuervoranmeldungen der C. verantwortlich gewesen wäre, die hier relevante Umsatzsteuervoranmeldung jedoch nicht unterfertigt hätte, weil er sich zu dieser Zeit in Schweden und Frankreich aufgehalten hätte.

Die genannte Umsatzsteuervoranmeldung hätte keine Deckung in den der Betriebsprüfung des Finanzamtes zur Verfügung stehenden Daten der Buchhaltung gefunden. Die darin verbuchten Umsatzerlöse wären nur im Ausmaß von 10 % in die Umsatzsteuervoranmeldung aufgenommen worden, wobei auf Grund der Ausführungen des Sachverständigen, der in seinem Gutachten auch zu dem Schluss gekommen wäre, dass es nicht ausgeschlossen werden könne, dass es nach der Erstellung der UVA 01/2001 im März 2001 zu weiteren, diesen Umsatzsteuermonat betreffenden Buchungen gekommen wäre, ein in der bloßen Verschiebung des Kommas liegender Abschreibfehler auszuschließen wäre, zumal die Buchhalterin ausgesagt hätte, dass sie mit Sicherheit jene Zahlen vom Computerausdruck in das händisch auszufüllende Formular übertragen hätte, die darauf gestanden wären.

Es wäre daher mit der für das Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht nachweisbar gewesen, dass die den Angeklagten vorgeworfene Verkürzung einer Umsatzsteuervorauszahlung erfolgt wäre. Es hätte im Zweifel zu Gunsten der Angeklagten davon ausgegangen werden müssen, dass die Umsatzsteuervoranmeldung der C. für Jänner 2001 den ursprünglich verbuchten Umsatzerlösen entsprochen hätte.

Weiters ist eine undatierte Geschäftsführungsvereinbarung zwischen der S-GmbH und der C-GmbH unter Beitritt des Bw., der L-AG sowie des R.S. aktenkundig. Darin wurde festgehalten, dass der Bw. bereits seitens seiner Dienstgeberin, der S-GmbH, der C-GmbH zur Ausübung

der Funktion eines handelsrechtlichen und/oder gewerberechtlichen Geschäftsführers überlassen worden wäre. Im Hinblick darauf, dass der Bw. an der I-GmbH beteiligt und Stifter der alleinigen Gesellschafterin der S. Privatstiftung wäre, beschränke er zur Vermeidung von Interessenskollisionen seine Tätigkeit auf den Bereich des Assemblings in technischer und personeller Hinsicht. Zur Wahrnehmung der kommerziellen Interessen der C. wäre ein zweiter Geschäftsführer bestellt bzw. bei dessen Ausscheiden zu bestellen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. September 2007 wurde das über das Vermögen der C-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung einer Quote von 29,201426 % aufgehoben.

Daraufhin wurde der Bw. mit Bescheid vom 16. April 2008 gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als Geschäftsführer der C-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 274.197,43, nämlich Umsatzsteuervorauszahlung 01/2001 und Lohnabgaben 08/2001, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebracht werden können.

Entgegen den Ausführungen im Vorhalteverfahren, dass für den betreffenden Zeitraum der zweite Geschäftsführer M.G. für die Abfuhr der Umsatzsteuer bzw. der Lohnabgaben laut Haftungsbescheid verantwortlich gewesen sein solle, hätte dieser angegeben, dass tatsächlich der Bw. der Machthaber und für die finanzielle Gebarung verantwortliche Geschäftsführer gewesen wäre. Diese Aussagen wären auch im Gutachten des Sachverständigen M.K. im Gerichtsverfahren zu XZ vom März 2005 bestätigt worden. In diesem Gutachten wäre unter anderem ausgeführt worden, dass weite Teile der Buchhaltung der C-GmbH unrichtig und nicht nachvollziehbar gewesen wären sowie dass umsatzsteuerliche Verrechnungen zwischen der C. und anderen Unternehmungen über Weisung des Bw. erfolgt wären.

Auf Grund dieser Feststellungen erscheine die schuldhafte Pflichtverletzung gegeben, wobei im Gegensatz zum gerichtlichen Strafverfahren leichte Fahrlässigkeit genüge, weshalb der Einwand, dass hinsichtlich des Finanzstrafverfahrens eine Einstellung erfolgt wäre, für das Haftungsverfahren nicht maßgeblich wäre. Auch der Hinweis, dass die nicht einbringlichen Konkursforderungen am Abgabenkonto der C. von der Einbringung gemäß § 231 BAO ausgesetzt worden wären, wäre nicht mit einer Tilgung bzw. Abschreibung der Abgaben gemäß § 235 BAO gleichzusetzen.

In der dagegen am 16. Mai 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Bw. ein, dass er vom 22. Dezember 1998 bis 30. August 2001 Geschäftsführer der C. gewesen wäre. Für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten wäre insbesondere im verfahrengegenständlichen

Zeitraum M.G. als weiterer Geschäftsführer zuständig gewesen. Das Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde I. Instanz gehe selbst in ihrer gegen beide eingebrachten Strafanzeige vom 11. August 2005 davon aus, dass M.G. vom 30. August 2000 bis 25. Juli 2001 als Geschäftsführer der C. für alle steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich gewesen wäre. Diese Verantwortlichkeit ergebe sich aber auch daraus, dass in der zwischen den Unternehmen S. und C. sowie unter Beitritt des Bw., der L-AG und R.S. abgeschlossenen Geschäftsführungsvereinbarung die Tätigkeit des Bw. zur Vermeidung von Interessenskollisionen auf den Bereich des Assemblings in technischer und personeller Hinsicht beschränkt worden wäre und sohin zwischen den Geschäftsführern der C. eine Aufgabenverteilung zu Grunde gelegen wäre.

Für den Bw. wäre es demnach Bedingung gewesen, dass ein weiterer Geschäftsführer für die Wahrnehmung der steuerlichen Interessen der Gesellschaft bestellt werde. Auf Grund dieser Bedingung wäre durch die L-AG als 100 %iger Eigentümerin der C. M.G. als Geschäftsführer der C. bestellt worden, der auch die bereits angesprochene Geschäftsführungsvereinbarung unterfertigt hätte.

Die sich aus dem Vorwurf der Abgabenschuldigkeit der Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2001 ergebende Haftung in Höhe von € 265.827,21 könne allenfalls auf eine Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Zeitraum zurückgeführt werden, die am 15. März 2001 von M.G. unterfertigt worden wäre. Beachtlich wäre dabei, dass die L-AG die Buchhaltung für die C. geführt und hierfür regelmäßig nicht unerhebliche Management-Fees der C. in Rechnung gestellt hätte. Die von der Buchhaltung der L. vollständig ausgefüllte Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2001 wäre von M.G. unterfertigt worden. Weiters wäre bedeutsam, dass sich der Bw. im Zeitpunkt der Unterfertigung auf einer Reise in Schweden befunden hätte. Auf Grund der Geschäftsführungsvereinbarung hätte M.G. nicht nur die Obliegenheit zur Unterfertigung getroffen, sondern wäre ohnehin für die steuerlichen Angelegenheiten der C. zuständig gewesen.

Darüber hinaus könne er auf Grund seiner zwischenzeitlichen Recherche angeben, dass ihm vom Finanzamt im Zuge des Finanzstrafverfahrens vor dem Landesgericht XY die Buchungsabfrage der C. für den Zeitraum 18. Jänner 2001 bis 19. Juli 2005 zur Verfügung gestellt worden wäre. Unter Bezugnahme auf diese Buchungsmittelungen erinnere er sich, dass ihm etwa Februar/März 2001 auf Grund von Buchungsmittelungen des Finanzamtes bekannt gewesen wäre, dass zugunsten der C. ein Abgabenguthaben von ATS 3.757.774,00 vorhanden gewesen wäre. Über die aus der Buchungsabfrage ersichtliche Zahllast der C. in Höhe von ATS 10.010.548,00 zugunsten des Finanzamtes hätte er im haftungsgegenständlichen Zeitraum keine Kenntnis gehabt.

Auf Grund der abgegebenen UVA für 12/2000, die eine Zahllast der C. zugunsten des Finanzamtes ergeben hätte, wäre noch von ihm im guten Glauben an die Richtigkeit der ursprünglichen Buchungsmitteilungen der ersichtliche Betrag von ATS 997.461,00 angewiesen worden, um die entstandene Differenz und damit das Abgabekonto auszugleichen. Die Prüfung des Finanzamtes für die Zeit 05/2000 bis 11/2000 hätte im Ergebnis per Februar 2001 eine geringfügige Nachzahlung/Zahllast in der Höhe von rund ATS 57.000,00 ergeben. Daneben wäre außerhalb des Prüfberichtes durch das Finanzamt festgestellt worden, dass eine Korrektur der Umsatzsteuervoranmeldungen 07/2000 und 09/2000 stattzufinden hätte, welche im Februar 2001 korrigiert worden wären. Das Finanzamt hätte der C. zugesichert, dass nach interner Prüfung die Korrekturen beim Finanzamt vorgenommen und nachgebucht werden würden. Hiervon hätte der Bw. im Zeitpunkt der Anweisung von ATS 997.461,00 nur insoweit Kenntnis gehabt, dass eine Korrekturbuchung stattfinden werde.

Dies werde auch aus der Summierung einzelner Positionen aus der oben benannten Buchungsabfrage deutlich, da der Bw. nicht den genauen Differenzbetrag zugunsten des Finanzamtes angewiesen, sondern den höheren Differenzbetrag ausgeglichen hätte, wenn er gewusst hätte, dass eine Zahllast in Höhe von über ATS 10 Mio. durch die Korrekturbuchen des Finanzamtes entstanden wäre. Die Plausibilität dieser Anweisung hätte sich für ihn ex ante aus einem Guthaben in Höhe von ATS 3.757.774,00 und einer Zahllast von ATS 4.634.995,00 (UVA 12/2000) und kleineren Beträgen ergeben.

Dabei wäre beachtenswert, dass die Hausbank der C. auch einen erhöhten Überweisungsbetrag zugunsten des Finanzamtes akzeptiert hätte, da die Bank zu diesem Zeitpunkt keinen Insolvenzantrag durch Gläubiger der Gesellschaft haben hätte wollen, um kontinuierlich den Kreditrahmen abbauen zu können.

Der Bw. wies nochmals ausdrücklich darauf hin, dass ihm nach seiner Rückkehr aus Schweden nicht aufgefallen wäre, dass der Buchhaltung ein Fehler beim Ausfüllen des Zahlenwerks unterlaufen wäre. Vielmehr wäre ihm von der Buchhaltung ein Überweisungsträger vorgelegt worden, der einen Betrag in der Höhe von ATS 1.562.192,00 zugunsten des Finanzamtes enthalten hätte. Er hätte auf Grund seiner Plausibilitätsüberlegungen und dem Vertrauen zu dem weiteren für die steuerlichen Angelegenheiten verantwortlichen Geschäftsführer M.G. auf die Richtigkeit dieses durch die Buchhaltung errechneten Differenzbetrages vertrauen können, sodass er den ihm mitgeteilten Betrag an das Finanzamt angewiesen hätte. Von der gebuchten Finanzkontonachricht FA008 vom 26. März 2001 hätte er ex ante keine Kenntnis gehabt.

Hinzuweisen wäre zudem, dass dem Bw. auf die nachträgliche Nachfrage bei W.G., dem Betreuer der N.-Software, nicht hätte bestätigt werden können, dass das Buchhaltungssystem N. über einen UVA-Kontroll- bzw. -Warnmechanismus verfüge, der auf Grund fortlaufender zu buchender Finanzbuchungsmitteilungen etwa eine Mitteilung von Betragsdifferenzen anzeige. Nach dessen Einschätzung hätten gegebenenfalls zuerst dem Buchhalter der C. etwaige divergierende Beträge auffallen müssen. Der Vollständigkeit halber wäre zu erwähnen, dass die Finanzbuchungsmitteilungen zuerst an die Steuerberatungskanlei G. übermittelt worden wären und erst im Anschluss eine Weiterleitung an die Buchhaltung erfolgt wäre. Die einzelnen Finanzbuchungsmitteilungen hätte der Bw. nicht gekannt und wären auch nicht in seinem Verantwortungsbereich gelegen, sondern hätte er auf die Angaben und Mitteilungen der Buchhaltung der C. vertrauen können, zumal er die Beträge regelmäßig auf Grund seines Kenntnisstandes auf ihre Plausibilität überprüft hätte.

Vor diesem Hintergrund wäre nochmals festzuhalten, dass der Bw., obgleich er nicht für die steuerlichen Angelegenheiten zuständig gewesen wäre und es hierfür einen weiteren Geschäftsführer gegeben hätte, die in seinem Rahmen notwendigen Vorkehrungen und Überprüfungen getroffen hätte.

Der Vollständigkeit halber wäre außerdem darauf hinzuweisen, dass im Strafverfahren vor dem Landesgericht XY zu VW deutlich hervorgetreten wäre, dass im haftungsgenständlichen Zeitraum nicht der Bw. der „Machthaber“ der C. gewesen wäre, sondern diese Gesellschaft zu 100 % eine Tochter der L-AG gewesen wäre und diese auch durch Weisungen an die Geschäftsführung gelenkt worden wäre. Auch wäre der Bw. nach einer über mehrere Tage dauernden Beweisaufnahme vor dem Landesgericht von dem Anklagevorwurf des schweren Betruges zu Lasten der Hausbank rechtskräftig freigesprochen worden. Schlussendlich dürfe er erwähnen, dass das vorgenannte Urteil durch den OGH zu WX auf Grund einer Gesetzesverletzung in seinem übrigen Schuldausspruch aufgehoben und zur neuerlichen Entscheidung zurückverwiesen worden wäre mit der Begründung, dass der vorgeworfene Sachverhalt nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG zu beurteilen wäre.

In rechtlicher Hinsicht folge, dass es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Beurteilung der Verschuldensfrage darauf ankomme, welcher der Geschäftsführer mit der Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten befasst gewesen wäre (VwGH 24.6.1982, 81/15/0100). Im Fall der Aufteilung der Agenden bzw. Aufgaben zwischen mehreren Geschäftsführern einer GmbH könnten im Regelfall die mit Abgabenangelegenheiten nicht befassten Personen zur Haftung dafür nicht herangezogen werden (VwGH 26.1.1982, 81/14/0008; VwGH 27.8.1990, 89/15/0059). Eine interne Vereinbarung betreffend Aufteilung der Geschäftsführungsagenden, denen von den Organen der GmbH nachzu-

kommen wäre, könne, soweit sie nachweisbar bestehe, unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Zulässigkeit, grundsätzlich geeignet sein, ein Verschulden des danach mit Abgabenangelegenheiten nicht betrauten Geschäftsführers an der Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten auszuschließen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037).

Ferner brachte der Bw. vor, dass sich ein Geschäftsführer einer GmbH nicht auf eine interne Unzuständigkeit berufen könne, wenn er ungeachtet der internen Aufgabenverteilung offenbar in Abwesenheit des intern Zuständigen die Abgabenerklärungen unterfertige, weil er dadurch intern als Stellvertreter aufgetreten wäre und ihn insoweit auch intern die Verantwortung für die entsprechenden Abgabenangelegenheiten treffe.

Weiters wäre die Geltendmachung der Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde hätten sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen ziehe. Innerhalb dieser Grenzen wären Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ wäre dabei die Bedeutung „berechtigzte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (VwGH 23.1.1989, 87/15/0136). Kämen mehrere Vertreter des Primärschuldners als Haftungspflichtige in Betracht, so wäre die Ermessensentscheidung, wer von ihnen in welchem Ausmaß in Anspruch genommen werde, entsprechend zu begründen (VwGH 21.5.1992, 91/17/0044).

Da der Bw. für die steuerlichen Angelegenheiten der C. nicht zuständig gewesen wäre und auch die Umsatzsteuervoranmeldung 01/2001 nicht unterfertigt hätte, wäre sein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der vorgeworfenen Abgabenschulden ausgeschlossen. Selbst für den theoretischen Fall, dass ihn eine interne Zuständigkeit für die Abgabe der betreffenden UVA getroffen hätte, läge eine Stellvertretung durch den Geschäftsführer M.G. vor, mit der Konsequenz, dass diesen nach ständiger Rechtsprechung auch die Verantwortung für diese UVA 01/2001 getroffen hätte.

Aus dem aufgezeigten Sachverhalt wäre zu schließen, dass der Bw. sich, obgleich er nur für den Einkauf/Verkauf zuständig gewesen wäre, einen regelmäßigen Überblick über die von ihm zur Anweisung gebrachten Beträge verschafft hätte, sodass ihm in dieser speziellen Konstellation nicht im Umgang mit den Abgabenforderungen des Finanzamtes Fahrlässigkeit zur Last gelegt werden könne, da er im Rahmen seiner Geschäftsführerzuständigkeit versucht hätte, jeden Vorgang auf seine Plausibilität zu prüfen. Die Fehler der Buchhaltung der C. und des weiteren Geschäftsführers M.G. könnten ihm nach alledem nicht einmal als leicht

fahrlässiges Fehlverhalten zur Last gelegt werden und müssten im Zuge der Ermessensentscheidung berücksichtigt werden.

Außerdem leide der gegenständliche Haftungsbescheid an einem Ermessensfehlgebrauch, sodass sich der Haftungsbescheid auch deshalb als rechtswidrig infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften darstelle (VwGH 20.9.1996, 94/17/0122), da diesem nicht zu entnehmen wäre, dass der weitere Geschäftsführer M.G. insbesondere auf Grund der genannten Geschäftsführungsvereinbarung für die abgabenrechtlichen Belange zuständig gewesen und demnach primär zur Haftung heranzuziehen wäre. Darüber hinaus berücksichtige die Ermessensentscheidung nicht, dass die Nichtentrichtung der Abgabeforderungen durch den Bw. nicht verursacht worden wäre.

Zudem dürfe nicht unberücksichtigt bleiben, dass dem rechtskräftigen Strafurteil des Landesgerichtes XY zur Aktenzahl YZ zu entnehmen wäre, dass der Bw. keine vorwerfbare schuldhafte Pflichtverletzung bezüglich der verfahrensgegenständlichen UVA 01/2001 begangen hätte. Er wäre zur Gänze von der Abgabenverkürzung als Geschäftsführer freigesprochen worden und dürfe nicht für den Umsatzsteuerausfall zur Haftung herangezogen werden.

Darüber hinaus hätte zur Hausbank der C. ein Abhängigkeitsverhältnis bestanden. Da es im Zuge der Fälligstellung der Kreditlinie im Jahre 2001 zur Nichtdurchführung von Zahlungen an das Finanzamt gekommen wäre, wäre auch der Bw. Ende August 2001, somit im vorgeworfenen Tatzeitraum für die Lohnabgaben laut Haftungsbescheid, als Geschäftsführer aus der C. ausgeschieden. Eine Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten wäre mangels freier Verfügung über die vorhandenen Mittel nicht mehr möglich gewesen.

Ferner zeige das vom Finanzamt geführte Umsatzsteuerbuchungskonto der C. für den Zeitraum 18. Jänner 2001 bis 19. Juli 2005, dass im Gegensatz zum vorgeworfenen Haftungsbetrag von € 265.827,21 ein Saldo von € 437,00 zu Gunsten des Finanzamtes bestanden hätte, weshalb dem gegenständlichen Haftungsbescheid bereits hieraus die Grundlage genommen wäre. Hilfsweise werde auf die zwischen dem Masseverwalter und der zuständigen Finanzbehörde erfolgte abgabenrechtliche Einigung hingewiesen.

Darüber hinaus führe das Fehlen von nachvollziehbaren Feststellungen zu seiner behaupteten Pflichtverletzung, zu seinem behaupteten Verschulden an der Pflichtverletzung und zur Ursächlichkeit der behaupteten Pflichtverletzung für die behauptete Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Primärschuldnerin zu einem Begründungsmangel des Haftungsbescheides, sodass dieser nicht auf seine inhaltliche Gesetzmäßigkeit überprüft werden könne.

In der am 6. Mai 2009 von Amts wegen durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Bw. vor, dass die im Akt erliegende Geschäftsführungsvereinbarung im August 2000 abgeschlossen worden wäre, zu dem Zeitpunkt, als R.S. die Geschäftsführung an M.G. übergeben hätte. Wegen Interessenskollisionen hätte er seine Tätigkeit lediglich auf den Bereich des Assemblings beschränkt und es wäre vorausgesetzt gewesen, dass ein zweiter Geschäftsführer einzusetzen gewesen wäre, der die Buchhaltung und die steuerlichen Agenden zwischen der L. -Gruppe und der C. zu betreuen gehabt hätte. Bereits davor hätte diese Aufgabenverteilung zwischen ihm und Herrn St. bestanden. M.G. wäre in der Geschäftsführungsvereinbarung zwar namentlich nicht genannt worden, hätte diese jedoch mitunterschrieben. Voraussetzung wäre lediglich ein zweiter Geschäftsführer gewesen, wobei es unerheblich gewesen wäre, um wen es sich dabei gehandelt hätte.

Die UVA´s wären abwechselnd von ihm und Herrn Gr. unterzeichnet worden, je nachdem, wer gerade im Hause gewesen wäre. Es hätte über den Zeitraum 5-11/2000 eine abgabenbehördliche Prüfung stattgefunden, die im Februar beendet worden wäre, daher kurz vor Abgabe der gegenständlichen UVA 1/2001. Diese Prüfung wäre ergebnislos verlaufen. Da keine Beanstandungen erfolgt wären, hätte sowohl Herr Gr. als auch er davon ausgehen können, dass die von der L-AG aus der Buchhaltung errechneten Umsatzsteuerdaten, die von der Buchhalterin der L. , Frau M.D. , vormals H., in die UVA übernommen und anschließend ihm oder Herrn Gr. zur Unterschrift vorgelegt wurden, richtig gewesen wären.

Der Bw. wandte auf den Vorhalt der Referentin, dass im Urteil des Landesgerichtes XY , YZ , er für die steuerrechtlichen Angelegenheiten, die Buchhaltung und den operativen Bereich zuständig gewesen wäre, M.G. aber für das monatliche Konzernberichtswesen und für die Bereiche Banken und Finanzierungen sowie Servicezusammenarbeit mit den anderen L. Firmen, ein, dass dies nicht der Wahrheit entsprochen hätte, weil dies nahezu umgekehrt richtig gewesen wäre. Nämlich wäre Herr Gr. für die steuerlichen Angelegenheiten, die Buchhaltung und das monatliche Konzernberichtswesen von allen L. Tochterunternehmen, für die Bereiche Banken und Finanzierungen der L. und deren Tochterunternehmen mit Ausnahme der Geschäftsbeziehungen zwischen der C. und der Bank, die unbedingt ihn weiter als Kontaktperson behalten hätte wollen, er hingegen lediglich für den operativen Bereich und für die Bereiche Banken und Finanzierungen der C. . Grundsätzlich hätte er die UVA´s per Telebanking an das FA-Konto angewiesen. Auch die betreffende UVA 1/2001 wäre von ihm nachträglich nach seiner Rückkehr aus Schweden am 20. März 2001 angewiesen worden.

Über Vorhalt der Referentin, dass in dem bereits angesprochenen Urteil sich der Passus befinde, dass sich der Bw. damit verantwortet hätte, dass er grundsätzlich als Geschäftsführer für das Unterfertigen der UVA der C. verantwortlich gewesen wäre, brachte er vor, dass dies

zutreffend wäre. Es wäre auch öfter vorgekommen, dass Herr Gr. ihm die UVA vorlegte, um diese zu kontrollieren und zu unterfertigen. Die von ihm unterfertigten UVA´s hätte er einer Plausibilitätsprüfung unterzogen, dabei hätte er vor allem auf die Höhe des Umsatzes geachtet, weshalb er die gegenständliche UVA 1/2001, wenn sie ihm vorgelegt worden wäre, nicht unterzeichnet hätte, da der Umsatz bloß mit ca. ATS 1,5 Mio. angegeben gewesen wäre, die C. aber durchschnittlich zwischen ATS 6 Mio und ATS 30 Mio. Umsatz gemacht hätte.

Die als Zeugin einvernommene M.D. gab in der Verhandlung auf die Frage der Referentin, ob es eine Vereinbarung gegeben hätte, wem die UVA´s zur Unterfertigung vorzulegen gewesen wären, an, dass ihr eine solche nicht bekannt gewesen wäre, sie aber den Auftrag gehabt hätte, die UVA´s einem der beiden Geschäftsführer der C. zur Unterschrift vorzulegen, je nachdem, wer im Hause gewesen wäre.

Auf die Frage des Masseverwalters, ob die UVA´s mit der Post an die C. übermittelt worden wären, führte sie aus, dass die Sitze der L. und der C. bzw. der Buchhaltung, in der sie gearbeitet hätte, sich auf dem selben Areal befunden hätten und diese daher von ihr persönlich vorgelegt worden wären. Beschäftigt wäre sie zu dem Zeitpunkt bei der L-AG gewesen. Ihr wäre aber nicht mehr rememberlich, welchen Aufgabenbereich sie damals innegehabt hätte, weshalb sie auch nicht angeben könne, ob es zu ihren Aufgaben gehört hätte, die betreffenden UVA´s auf Grund des Rechenwerkes der L. zu erstellen. Sie konnte allerdings bestätigen, dass sie die ihr in der Verhandlung vorgelegten UVA´s tatsächlich selbst ausgefertigt hätte, wobei die Unterschriften in den meisten Fällen vom Bw. gestammt hätten, die UVA 1/2001 wäre allerdings von Herrn Gr. unterschrieben worden. Sie hätte auch keine Erinnerung daran, ob die von ihr in das Rechenwerk eingegebenen Zahlen richtig gewesen wären bzw. ob sie die vom Ausdruck übernommenen Beträge richtig in die UVA eingetragen hätte. Außerdem wüsste sie auch nicht mehr die Höhe der damaligen Umsätze der C. .

Der als Zeuge einvernommene M.G. gab in der Verhandlung an, seit August 2000 Geschäftsführer der C. gewesen zu sein. Er hätte im Dezember 2000 bei der L. -Gruppe, bei der er auch schon vorher Hauptgeschäftsführer gewesen wäre, sowie bei der C. gekündigt und wäre im Juni 2001 ausgeschieden. In seiner Zeit der Geschäftsführung für die C. hätte er zwei bis drei UVA´s unterschrieben. Für die steuerlichen Angelegenheiten der C. wäre er nicht primär zuständig gewesen, sondern wären die Buchhaltung und die steuerlichen Angelegenheiten von der Muttergesellschaft wahrgenommen worden. Ihm wäre rememberlich, dass Frau M.D. (früher H.) die Umsatzsteuerdaten aus der L. -Buchhaltung übernommen und in die UVA´s der C. übertragen hätte. Im Normalfall wären diese dem Bw. zur Unterfertigung weitergeleitet worden. Dies deshalb, weil sie mit ihm schon jahrelang zusammengearbeitet

hätte. Eine Vereinbarung dazu, wem diese vorzulegen gewesen wären, hätte es nicht gegeben.

Angesprochen auf die undatierte Geschäftsführungsvereinbarung gab er an, dass diese seines Wissens nach erst ca. im Februar 2001 getroffen worden wäre. Er wäre darin deshalb namentlich nicht genannt worden, weil er sich zu diesem Zeitpunkt bereits in gekündigter Stellung befunden hätte. Der Zeitpunkt wäre ihm deshalb in Erinnerung, weil um diese Zeit die I. vom Bw. und Herrn St. aus der L. -Gruppe am 28. Februar 2001 aufgekauft worden wäre, weshalb zur Vermeidung von Interessenskollisionen diese Vereinbarung notwendig gewesen wäre.

Auf Befragen der Referentin führte er aus, dass er zuständig für die Verhandlungen mit den Banken und die Zusammenarbeit zwischen der C. und der I. gewesen wäre. Außerdem hätte er das Reporting im Konzern der L. übergehabt.

Auf den Einwand des Masseverwalters, dass sich offenbar beide Geschäftsführer der C. auf die Buchhaltung der L. verlassen hätten, gab er bekannt, dass dies richtig wäre, da kein Anlass bestanden hätte, an der Rechtmäßigkeit des Rechenwerkes zu zweifeln, da die Buchhalterin der L. , Frau M.D. , auch schon vorher, ca. 4-5 Jahre lang Buchhalterin der C. gewesen wäre.

Auf den Vorhalt der Referentin, ob die gegenständliche UVA 1/2001 auf ihre Plausibilität geprüft worden wäre, erklärte M.G. , dass er die Umsatzsteuerdaten als im Rahmen des Möglichen gehalten hätte, da es durchaus sein könne, dass auf Grund höherer Umsätze in den Vor- und Nachmonaten im Jänner 2001 ein geringerer Umsatz zu verzeichnen gewesen wäre. Er hätte daher keinen Anlass gehabt, an den von der Buchhalterin erstellten Daten zu zweifeln.

Als Entgegnung zu den Ausführungen des Zeugen M.G. gab der Bw. an, dass die Verkaufsverhandlungen für die I. bereits im August 2000 begonnen hätten. Auch wäre zu diesem Zeitpunkt die C. bereits Lieferantin der I. gewesen. Er bleibe daher dabei, dass die genannte Geschäftsführungsvereinbarung bereits im August 2000 getroffen worden wäre, da dies Grundvoraussetzung sowohl von ihm als auch vom Eigentümer der L. -Gruppe für den Erwerb der I. gewesen wäre. Dies wäre auch der Grund für den Eintritt von Herrn Gr. als zweiter Geschäftsführer in die C. im August 2000 gewesen.

Außerdem stelle er die Aussage des Herrn Gr. insofern richtig, dass Frau D. lediglich als Hilfskraft in der L. -Gruppe als auch davor als solche in der C. beschäftigt gewesen wäre. Die wahre Buchhalterin wäre Frau W. gewesen, die 1997/1998 gemeinsam mit Frau D. in die L.

übergewechselt wäre. Obwohl Frau D. nur Hilfskraft gewesen wäre, hätte er sich dennoch auf die Richtigkeit ihrer übermittelten UVA´s verlassen können, da sie nur die Daten, die von einem versierten Buchhaltungsteam erstellt worden wären, übernommen hätte. Außerdem hätten alle UVA´s, die ihm vorgelegt worden wären, gestimmt.

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 eingebracht 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 Beschlüssen des Handelsgerichtes Wien vom 7. September 2001 bzw. 14. November 2001 das Ausgleichsverfahren bzw. der Anschlusskonkurs über das Vermögen der C-GmbH eröffnet und am 6. September 2007 nach Verteilung einer Konkursquote von 26,201426 % beendet wurde. Darüber hinaus wurde die Gesellschaft auch bereits am 22. Jänner 2008 im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Dabei war die ausgeschüttete Konkursquote bei der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldung 01/2001 von € 265.827,21, die ursprünglich mit € 393.509,04 aushaftete, bereits berücksichtigt und daher in der vollen im Haftungsbescheid genannten Höhe uneinbringlich.

Unbestritten ist, dass der Bw. vom 22. Dezember 1998 bis 30. August 2001, somit auch im haftungsgegenständlichen Zeitraum, Geschäftsführer der C. war.

Da die im Haftungsbescheid enthaltenen Lohnabgaben 08/2001 erst am 15. Oktober 2001, somit nach Beendigung seiner Geschäftsführertätigkeit, fällig wurden, kann dem Bw. daher kein Vorwurf der schuldhaften Pflichtverletzung an der Nichtentrichtung zur Last gelegt werden, weshalb für diese Abgaben die Haftungsinanspruchnahme zu Unrecht erfolgte.

Strittig ist jedoch, ob dem Bw. die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, insbesondere die Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen, oblag, da nach seinem Vorbringen der neben ihm agierende zweite Geschäftsführer M.G. (war vom 30. August 2000 bis 30. Juni 2001 Geschäftsführer) die steuerlichen Belange übergehabt hätte.

Als Beweis führte der Bw. eine Geschäftsführungsvereinbarung an, wonach der Bw. seine Tätigkeit auf den Bereich des Assemblings in technischer und personeller Hinsicht beschränke und zur Wahrnehmung der kommerziellen Interessen der C. ein zweiter Geschäftsführer bestellt wäre, die jedoch weder datiert ist noch zwischen den beiden genannten Geschäftsführern abgeschlossen wurde, sondern zwischen der S-GmbH als damaligem Dienstgeber des Bw. und der C. unter Beitritt deren Muttergesellschaft L-AG, des Bw. sowie des vormaligen zweiten Geschäftsführers R.S. (war vom 21. Mai 1991 bis 13. Oktober 2000 Geschäftsführer). Allerdings war sie zutreffend von M.G. mitunterzeichnet.

Unklarheit bestand darüber, wann diese Vereinbarung getroffen wurde, da der Bw. entgegen der Aussage des M.G., der diese mit Februar 2001 datierte, dem Zeitpunkt des Erwerbes der I-GmbH durch den Bw. und R.S., an der Unterfertigung bereits im August 2000 festhielt, da zu diesem Zeitpunkt bereits Vorbereitungshandlungen zur Übernahme der operativen Tätigkeit der C. durch die I. vorgenommen worden wären und ansonsten Interessenskollisionen bestanden hätten.

Da der Buchhalterin der L.-Gruppe Frau M.D., die für die C. die Umsatzsteuer-voranmeldungen erstellte, eine Geschäftsführungsvereinbarung nicht bekannt war, und die gegensätzlichen Aussagen des Bw. und des damaligen zweiten Geschäftsführers den strittigen Zeitpunkt der Vereinbarung betreffend zufolge der von beiden Seiten nicht unplausibel vorgetragenen Argumente nicht verifiziert werden konnten, konnte diese Vereinbarung nur bedingt zur Klärung der Zuständigkeit welches Geschäftsführers für die steuerlichen Angelegenheiten herangezogen werden.

Allerdings stellte das Landesgericht XY mit Urteil vom 7. Dezember 2006 zu YZ, wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG fest, dass der Bw. für die steuerrechtlichen Angelegenheiten, die Buchhaltung und den operativen Bereich zuständig war, M.G. hingegen lediglich für das monatliche Konzernberichtswesen und für die Bereiche Banken und Finanzierungen sowie Servicezusammenarbeit mit anderen L.-Firmen. An ein strafrechtliches Urteil, dem ein amtswegiges Verfahren vorausgeht, sind aber alle Verwaltungsbehörden, somit auch die Abgabenbehörde erster Instanz und der Unabhängige Finanzsenat gebunden, weshalb infolge

entschiedener Vorfrage davon auszugehen war, dass der Bw. entgegen seiner Beteuerung für die Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten zuständig war.

Dafür spricht auch, dass der Bw. nach seinen eigenen Angaben die Anweisungen der Umsatzsteuervorauszahlungen vornahm und M.G. seit 31. Dezember 2000 in gekündigter Stellung war.

Das Gericht stellte auch fest, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen von der Buchhaltung des L. Konzerns vorbereitet und vom Bw. im Wesentlichen geprüft und anschließend unterfertigt wurden. Dieser Umstand wurde auch vom Bw. einbekannt, zumal nach seinen eigenen Angaben sogar M.G. ihm UVA´s zur Unterschrift vorlegte. Wenn aber wie vom Bw. behauptet der zweite Geschäftsführer für die steuerlichen Angelegenheiten zuständig gewesen wäre, wäre diese Vorgangsweise unlogisch. Dies wird auch durch die Aktenlage bestätigt, wonach im Zeitraum der gemeinsamen Geschäftsführertätigkeit August 2000 bis Juni 2001 M.G. lediglich zwei Umsatzsteuervoranmeldungen unterfertigte, nämlich für Jänner und März 2001, hingegen der Bw. alle übrigen.

Dem Vorbringen des Bw., dass bereits vor der zitierten Geschäftsführungsvereinbarung eine solche Aufteilung zwischen ihm und dem früheren Zweitgeschäftsführer R.S., der für die steuerlichen Angelegenheiten zuständig gewesen wäre, bestanden hätte, muss entgegnet werden, dass die UVA´s lediglich bis März 1999 von R.S. unterschrieben wurden, obwohl dieser bis Oktober 2000 eingetragener Geschäftsführer war. Da danach die Unterschriften durch den Bw. erfolgten, war der Schluss zulässig, dass der Bw. unabhängig vom Bestehen der zeitlich nicht zuordenbaren Geschäftsführungsvereinbarung de facto die steuerlichen Agenden wahrnahm, weshalb somit von einer internen, wenn auch vielleicht nur stillschweigenden Vereinbarung zwischen den Geschäftsführern auszugehen war, dass eben der Bw. dafür verantwortlich sein sollte. Dafür spricht auch das Eingeständnis des Bw., grundsätzlich für das Unterfertigen der UVA´s und die Anweisungen der zu zahlenden Beträge verantwortlich gewesen zu sein.

Gestützt werden konnte diese Beweiswürdigung auch durch die Tatsache, dass sich M.G. zu diesem Zeitpunkt bereits in gekündigter Stellung befand und daher nur mehr in Ausnahmefällen für die Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten verantwortlich sein sollte, obwohl auch bereits davor keine nach außen gerichtete Handlung das Gegenteil belegen könnte.

Unstrittig wurde die haftungsgegenständliche UVA 01/2001 von M.G. im März 2001 unterfertigt. Allerdings erfolgte seine Unterschriftsleistung auf einer UVA für die C. dabei zum

ersten Mal und dies lediglich aus dem Grund, weil der Bw. zu diesem Zeitpunkt im Ausland aufhältig war.

Da der Bw. aber intern für die steuerlichen Agenden zuständig war und der zweite Geschäftsführer davor noch nie eine UVA unterzeichnete, wäre es die Verpflichtung des Bw. gewesen, diesen ausreichend zu überwachen, da er sich auf ihn nicht verlassen durfte. Dass diese Überwachung bzw. Nachkontrolle – zumindest in diesem Fall - unterblieb, ergab sich daraus, dass der Bw. vorbrachte, er hätte diese Voranmeldung nicht unterschrieben, da sie auf Grund des zu geringen Umsatzes einer Plausibilitätsprüfung nicht standgehalten hätte.

Das schuldhafte Verhalten des Bw. ergibt sich daher aus der Unterlassung der Überwachung.

Aus dem Einwand des Bw., dass er (und der zweite Geschäftsführer M.G.) mit dem angesprochenen Urteil vom Verdacht der vorsätzlichen Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlung Jänner 2001 freigesprochen wurden, lässt sich nichts gewinnen, da damit lediglich das gerichtliche Strafverfahren mangels Zuständigkeit eingestellt wurde, weil der zumindest wissentliche Vorsatz nicht mit der nötigen Sicherheit nachgewiesen werden konnte. Weder wurde damit über einen bedingten Vorsatz oder eine mögliche Fahrlässigkeit abgesprochen noch ist diese mit dem im Haftungsverfahren erforderlichen Verschulden gleichzusetzen.

Dem Einwand des Bw., dass zur Hausbank der C. ein Abhängigkeitsverhältnis bestanden hätte, sodass es im Zuge der Fälligestellung der Kreditlinie im Jahr 2001 zur Nichtdurchführung von Zahlungen an das Finanzamt gekommen wäre, muss entgegengehalten werden, dass durch die Anweisung von Geldern im inkriminierten Zeitraum der Primärschuldnerin auf diese Weise liquide Mittel zur Verfügung gestellt wurden, wobei nach eigenen Angaben die Hausbank auch höhere Überweisungsbeträge zu Gunsten des Finanzamtes akzeptiert hätte, und die Fälligestellung erst Ende 2001, daher erst nach der am 14. März 2001 fälligen Umsatzsteuervorauszahlung 01/2001, erfolgte.

Auch aus dem Vorbringen des Bw., dass das Abgabenkonto im Unterschied zum Haftungsbescheid lediglich einen Saldo von € 437,00 zu Gunsten des Finanzamtes ausgewiesen hätte, lässt sich nichts gewinnen, weil die gegenständliche Umsatzsteuervorauszahlung zwar erst mit Bescheid am 2. Mai 2002 festgesetzt wurde, sich jedoch der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018). Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 17.8.1998,

98/17/0038); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

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 schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15.5.1997, 96/15/0003).

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

Am Bw., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bw. jedoch nicht aufgestellt.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung der Bw. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften 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.

Das Ermessen wird damit begründet, dass der Bw. entgegen seiner Behauptung wie bereits nachgewiesen im Innenverhältnis für die steuerlichen Angelegenheiten zuständig war und deshalb auch zur Verantwortung gezogen werden soll.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 265.827,21 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Mai 2009