



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0238-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des G.U., (Bw.) vom 3. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch Martina Hlava, vom 24. September 2009 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Beträge eingeschränkt:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag/Euro
2006	Umsatzsteuer	11.043,50 €
2007	Umsatzsteuer	11.158,33 €
	Summe	22.201,83 €

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 1/23 erließ am 24. September 2009 einen Haftungsbescheid und zog den Bw. gemäß § 9, 80 BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der G.LTD zur Haftung heran:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag/Euro
2006	Umsatzsteuer	12.815,50 €

2006	Körperschaftsteuer	3.565,29 €
2006	Anspruchszinsen	412,65 €
2007	Umsatzsteuer	11.158,33 €
2007	Körperschaftsteuer	4.304,76 €
	Summe	32.256,53,€

In der Berufung vom 3. November 2009 wird dagegen vorgebracht, dass der Bw. bereits schriftlich und telefonisch Herrn S. mitgeteilt habe, dass von ihm die Geschäftsführung am 17.3.2008, eingetragen mit Beschluss am 18.3.2008, für die oben genannte Gesellschaft, zurückgelegt worden sei. Gründe dafür seien gewesen, dass keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden sei und dem Bw. seit Jänner 2008 der Zutritt zu den Geschäftsräumen verwehrt worden sei. Es handle sich dabei um eine Überlassung der Nutzung der Räumlichkeiten durch Frau L.R., die selbst Geschäftsführerin der G.LTD bis 5/2006 gewesen sei. Die Kopie dieses Beschlusses des Firmenbuchgerichtes sei bereits an Herrn S. am 31.3.2008 übermittelt worden.

Dieser Umstand eines Betretungsverbotes der vormaligen Geschäftsräumlichkeiten soll zur Folge gehabt haben, dass der Bw. keinen Zugriff mehr auf die Geschäftsunterlagen der G.LTD gehabt habe. Dadurch habe der Bw. gegen die Schätzungsbescheide für Umsatzsteuer 2006 und 2007 und Körperschaftsteuer 2006 und 2007, die an diese Anschrift zugestellt worden seien, kein Rechtsmittel ergreifen können.

Zudem habe der Bw. auch nicht die Möglichkeit gehabt, ordentliche Jahresabschlüsse samt den dazugehörigen Steuererklärungen aufzustellen und zu verfassen, da sich die Geschäftsunterlagen in den Geschäftsräumen befunden hätten.

Die erfolgten Schätzungen an Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die Jahre 2006 und 2007 seien zudem wesentlich zu hoch ausgefallen.

Der Bw. weist des Weiteren auf den Umstand hin, dass die G.LTD in einer direkten Abhängigkeit von Frau L.R., STB und WP, stehe. Von der Auftragsanbahnung bis hin zur Verrechnung von Leistungen sei diese Gesellschaft L.R. vollkommen ausgeliefert gewesen. Diese Gesellschaft sei zudem ein vorgeschobener Verrechnungsposten für Frau L.R. gewesen, den sie nach eigenen Bedürfnissen verwendet habe. Diese Feststellung bestätige die Tatsache, dass Frau L.R. selbst vom 5.12.2005 bis 23.5.2006 die Geschäftsführung inne gehabt habe. Während der ganzen Zeit sei die Abgeltung von Leistungen ausschließlich bar erledigt worden, wobei auch die Höhe der Verrechnung von L.R. bestimmt worden und die

Höhe der dargestellten Geldmittel keinesfalls ausschließlich der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sei.

Zusätzlich weist der Bw. darauf hin, dass das Interesse an der G.LTD als Verrechnungsposten für Frau L.R. offensichtlich dermaßen groß gewesen sei, dass sie sich auch über die Standesregeln der Kammer der Wirtschaftstreuhänder hinsichtlich Berufsberechtigung für beauftragte Subunternehmer hinweggesetzt habe (die Leistungen von G.LTD seien solche gewesen, die eine Berufsbefugnis durch die Kammer der WT unbedingt voraussetzen). Um diesen Umstand abzumildern habe der Bw. auch einer Anstellung in der Kanzlei L.R. zustimmen müssen. Somit sei der Bw. zusätzlich als Angestellter in ihrer Kanzlei bei der WGKK angemeldet gewesen.

Aus den oben angeführten Ausführungen sei ersichtlich, dass Frau L.R. neben ihrer Zeit als offizielle Geschäftsführerin von 5.12.2005 – 23.5.2006 immer die de facto Geschäftsführung der G.LTD inne gehabt habe.

Der Bw. beantrage daher, den angefochtenen Bescheid ersatzlos auszuheben und entsprechend der Faktenlage die de facto Geschäftsführung durch L.R. für den gesamten gegenständlichen Zeitraum zu berücksichtigen. In diesem Zusammenhang werde auf die einschlägigen Bestimmungen der BAO verwiesen.

Der Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 18. November 2009 teilweise stattgegeben und die Haftung auf Umsatzsteuer 2006, Umsatzsteuer 2007 und Körperschaftsteuer 2007 eingeschränkt.

Zur Begründung führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass aus der Aktenlage eindeutig hervorgehe, dass der Bw. ein ehemaliger Mitarbeiter der Kanzlei L.R. gewesen sei. Im Zuge eines Privatkonkurses habe er eine Anstellung gesucht und sich deswegen erneut an die Kanzlei L.R. gewandt. In weiterer Folge sei die G.LTD, eine Kapitalgesellschaft nach britischem Recht gegründet worden, welche aber über eine Treuhandkonstruktion wiederum dem Bw. zuzurechnen sei.

Die Betriebstätigkeit auf dem Gebiet des Rechnungswesens (laut Firmenbuch) habe diese limited liability company in einem Raum der Kanzlei L.R. ausgeübt. Als Geschäftsführer haben der Bw. vom 24.8.2005 bis 6.12.2005, L.R. vom 5.12.2005 bis 24.5.2006 (Änderung im Firmenbuch allerdings erst später) und wiederum der Bw. vom 23.5.2006 bis 17.3.2008 (seit dem ist die Gesellschaft nicht mehr vertreten) fungiert.

Der Bw., der zuerst bei seiner „Limited“, später bei L.R. direkt angestellt gewesen sei, habe seine Leistungen gegenüber der Kanzlei L.R. erbracht und dieser die Rechnungen gelegt. Dies

habe auch den Zeitraum, in dem L.R. (formal) die Geschäftsführungstätigkeit ausübte betroffen. Alle Geschäfte seien bar abgewickelt worden, ein Firmenkonto (für die Limited) habe es nicht gegeben.

Für die Zeiträume 2005 bis 2007 seien keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet und auch keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben worden, die zur Verbuchung von Umsatzsteuer auf dem Abgabenkonto geführt hätten. Für das Jahr 2005 seien erstmals in der Umsatzsteuer-Jahres-Erklärung Umsätze erklärt worden. Die Selbstanzeige vom 24.9.2008 durch die (damals bereits ehemalige Geschäftsführerin L.R. habe zur Vorschreibung von weiterer Umsatzsteuer für das Jahr 2005 und zur erstmaligen Vorschreibung von Umsatzsteuer für 2006 und 2007 geführt.

Im Jänner 2008 habe die Zusammenarbeit der beiden Unternehmen geendet, die Überlassung des Raumes in der Kanzlei L.R. an die G.LTD habe ebenso geendet wie die Geschäftstätigkeit der Limited überhaupt.

Mit Strafverfügung vom 19. Februar 2009 sei der Bw. gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG rechtskräftig für schuldig befunden worden, Umsatzsteuer für die Zeiträume 1-12/2006 und 1-10/2007 in Höhe von € 20.254,16 verkürzt zu haben.

Ohne Bezug auf diese Strafverfügung sei der Bw. in seiner Eigenschaft als ehemaliger Geschäftsführer der G.LTD mit Bescheid vom 24.9.2009 gemäß §§ 9, 80 BAO zur Haftung für die Abgabenschulden der vorgenannten Gesellschaft in Höhe von € 32.256,53 herangezogen worden.

Zum Berufungsvorbringen sei zu erwägen gewesen, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen haben, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und befugt seien, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Insbesondere haben sie dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Aus den Bestimmungen der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs 1 BAO ergebe sich, dass der Geschäftsführer einer GmbH, der Vorstand einer Aktiengesellschaft oder wer auch immer mit der Vertretung einer juristischen Person (beispielsweise eine limited liability company) betraut ist, für die Gesellschaft treffenden Abgaben insoweit hafte, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihm als Geschäftsführer/Vorstand etc auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Dabei sei es Sache des Geschäftsführers/Vorstandes darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhaft e Pflichtverletzung angenommen werden dürfe (VwGH 15. 1. 1979, 2520/78, ÖstZB 208; 5. 3.

1979, 2645/78, ÖstZB 270; 10.6. 1980, 535/80, ÖstZB 1981, 89; 13. 9. 1988, 87/14/0148, ÖstZB 1989, 140; 30.5. 1989, 89/14/0043, ÖstZB 1990, 22; 21. 12. 1989, 84/17/006).

Gemäß § 248 BAO könne der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabeananspruch (Abgabenbescheid) mittels Berufung die Rechte geltend machen, die dem Abgabepflichtigen zustehen.

Die Berufung eines Haftungspflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und die gegen den Abgabeananspruch andererseits müsse zwar nicht in zwei gesonderten Schriftsätzen erfolgen, dennoch könne darauf nicht geschlossen werden, dass über beide Berufungen in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen sei.

Vielmehr sei zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung die Legitimation des Berufungswerbers zur Einbringung einer Berufung gegen den Abgabeananspruch ergebe; denn würde der Berufung des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabeananspruch eingebrachte Berufung mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolgedessen sei Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzig und allein die Frage, ob der Bw. zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die dieser Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben können daher in diesem Verfahren nicht erfolgreich erhoben werden (VwGH 26.1. 1982, 81/14/0083, 81/14/0169, ÖstZB 351; 13.9.1988, 85/14/0161, ÖstZB 1989, 141; 23.5.1990, 89/13/0250; 25.6.1990, 89/15/0067). Dies sei erst mit der Berufung gegen den Abgabenbescheid, welcher an den Abgabepflichtigen (die limited) erlassen worden sei, möglich. Es wäre somit Sache des Bw. gewesen, gleichzeitig mit seiner Berufung gegen den Haftungsbescheid auch gegen die diesem Verfahren zu Grunde liegenden Abgabenbescheide zu berufen.

Was die Einwendungen betreffe, die de facto-Geschäftsführung sei durch eine andere Person besorgt worden, so seien diese nicht nur unglaubwürdig (der Bw. wurde bereits wegen vorsätzlicher Abgabenhinterziehung rechtskräftig verurteilt) sondern auch rechtlich verfehlt. Wie der Bw. nämlich selbst ausführe, sei Frau L.R. lediglich für den Zeitraum 5.12.2005 bis 23.5.2006 mit der Führung der Geschäfte betraut gewesen. Somit sei sie nur für die in diesem Zeitraum fällig werdenden Abgabenschuldigkeiten zur Verantwortung zu ziehen.

Sollten die Ausführungen des Bw. dahingehend auszulegen sein, dass er auch für den Zeitraum vor dem 5.12.2005 sowie nach dem 23.5.2006 in der Wahrnehmung seiner Befugnisse, aber auch seiner Verpflichtungen von einer de facto-Geschäftsführerin ge- oder behindert gewesen wäre, so wäre es seine Aufgabe gewesen, diese Behinderungen unverzüglich abzustellen oder seine Geschäftsführungsbefugnis niederzulegen.

Hinsichtlich der Höhe des Haftungsbetrages sei jedoch zu berücksichtigen gewesen, dass für die Abfuhr der im Zeitraum 5.12.2005 bis 23.5.2006 fällig gewordenen Abgaben, also der Umsatzsteuervorauszahlungen für das erste Quartal 2006 die für den damaligen Zeitraum als Geschäftsführerin bestellte L.R. , nicht aber der Bw. zuständig gewesen sei. Ein Betrag von € 1.772 sei somit aus der Vorschreibung auszuscheiden gewesen.

Dennoch wären die im Zeitraum 4.5.2006 bis 18.12.2006 ausgestellten Honorarnoten (Nummer 8 bis 37) mit den Umsatzsteuer-Fälligkeiten Mitte Juli 2006 bis Mitte Februar 2007 in Höhe von insgesamt € 11.043,50 vom nunmehrigen Antragssteller zu „verusten“ gewesen.

Der Haftungsbetrag laut Berufungsvorentscheidung setze sich somit zusammen aus der Ust der Rechnungen 8 bis 37 des Jahres 2006, aus der Ust der Rechnungen 1 bis 48 des Jahres 2007 (mit Ausnahme der nicht auffindbaren Rechnungen 23, 34, 36, 44 und 46) mit einem Gesamt-Rechnungsbetrag von € 55.791,67 netto, also € 11.158,33 und aus der nicht bezahlten Körperschaftssteuer 2007 in Höhe von € 476,24. Dieser für das dritte Quartal 2007 vorgeschriebene Betrag hätte bis längstens 15.2.2008 zur Einzahlung kommen müssen.

Soweit Bescheide erst nach Niederlegung der Geschäftsführer Funktion am 17.3.2008 ergangen seien, wurden sie zwar durch Hinterlegung im Akt zugestellt, die entsprechenden Abgabebeträge können jedoch weder bei der offensichtlich mittellosen 100-Pfund-Gesellschaft einbringlich gemacht werden, noch im Wege der Geschäftsführerhaftung, da es ab Mitte März 2008 keine Geschäftsführer mehr gebe.

Damit sei der Berufung teilweise statt zu geben. Allfällige Gründe, wonach es dem Bw während seiner Zeit als Geschäftsführer ohne Verschulden nicht möglich gewesen sein sollte, zwar einerseits Rechnungen auszustellen und die jeweiligen Rechnungsbeträge bar in Empfang zu nehmen, die auf diese Art und Weise erhaltenen Umsatzsteuerbeträge aber auch abzuführen (und das über einen fast zweijährigen Zeitraum), sind nicht ersichtlich.

Einwendungen, dass nicht genügend Geld vorhanden gewesen sei, um zumindest einen Teil der Umsatzsteuer zu begleichen, seien nicht einmal gemacht worden. Damit erübrige sich auch der Beweis der Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes.

Bei der Übung des Ermessens sei vor allem maßgeblich gewesen, dass dem ehemaligen Geschäftsführer einerseits die Früchte seiner Arbeit zugeflossen seien, er aber andererseits seinen steuerlichen Obliegenheiten nur in minimalem Ausmaß nachgekommen sei. Dies habe nicht nur zur Verkürzung von Umsatzsteuer (für die er bereits verurteilt worden sei) geführt, dies habe auch zur Uneinbringlichkeit der erst nachträglichen Körperschaftssteuer geführt. Die nun ausgesprochene Haftungsinanspruchnahme sei der einzige Weg, um (überhaupt) einen Teil der ansonsten als uneinbringlich zu betrachtenden Abgabenschulden wieder herein zu bekommen.

Am 21. Dezember 2009 wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in § 80 Abs. 1 BAO erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 BAO liegt demnach eine Ausfallhaftung dar, somit ist zunächst festzustellen, dass die Außenstände bei der Primärschuldnerin, G.LTD nicht mehr eingebracht werden können.

Nach dem im Steuerakt erliegenden Firmenbuchauszug vom 22. Dezember 2008 war bereits zu diesem Zeitpunkt eine für Zustellungen maßgebliche Adresse nicht mehr bekannt.

Ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft ist somit nicht möglich, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner nicht gegeben.

Der Bw. fungierte ab 23. Mai 2006 bis 19. März 2008 als handelsrechtlicher Geschäftsführer und war daher grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführerfunktion Sorge zu tragen.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist auszuführen:

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Zu den Fälligkeitsterminen wurden keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen entrichtet.

L.R. erstattete am 24. September 2008 Selbstanzeige und tat kund, dass sie im Zuge einer Betriebsprüfung bei der G.LTD darauf aufmerksam geworden sei, dass ab dem Jahr 2006 keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden seien.

Sie legte die für die Monate Jänner bis März 2006 angefallenen Zahllasten mit € 1.772,00 offen, für April 2006 ist keine Zahllast angefallen.

An Hand der mit Selbstanzeige vorgelegten Honorarnoten für 2006 und 2007 wurden die auf diese Zeiträume entfallenden Umsatzsteuerzahllasten errechnet.

Die Abgabenbescheide nach der Betriebsprüfung ergingen am 10. Oktober 2008 und 16. Dezember 2008, zu einem Zeitpunkt zu dem die Gesellschaft nicht mehr existierte und zu dem der Bw. demnach nicht mehr über Mittel verfügen konnte um die Ertragsteuerzahlungen zu leisten. Hinsichtlich der Körperschaftsteuernachzahlungen für 2006 und 2007 sowie Anspruchszinsen 2007 war der Berufung somit stattzugeben.

Der im Berufungsverfahren vorgenommene Austausch des Nachforderungsbetrages an Jahreskörperschaftsteuer 2007 in der Höhe von € 4.304,76 mit der Körperschaftsteuervorauszahlung für 10-12/2007 (in der Berufungsvorentscheidung fälschlich mit drittem Quartal 2007 bezeichnet) mit € 476,24 ist nicht zulässig.

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren iSd § 289 Abs.2 BAO festgelegt.

Daher war der Bescheid auch in diesem Punkt aufzuheben, da die im Haftungsbescheid angeführte Nachforderung für 2007 in Höhe von € 4.304,76 erst mit Bescheid vom 16. Dezember 2008 vorgeschrieben wurde und der Bw. – wie oben bereits ausgeführt – zu diesem Zeitpunkt nicht mehr über die Mittel zu denen Entrichtung verfügen konnte.

Damit verbleiben hinsichtlich der Prüfung der Frage der schuldhaften Pflichtverletzung durch Nichtentrichtung die Umsatzsteuerzahllasten deren Fälligkeit in die Geschäftsführungsperiode des Bw. fällt.

Für Mai 2006 bis Dezember 2006 ist demnach ein Betrag von € 11.043,50 und für Jänner bis Dezember 2007 ein Betrag von € 11.158,33 weder gemeldet noch entrichtet worden.

Zu prüfen war, ob die Nichtentrichtung der mittels Jahresbescheiden festgesetzten zuvor nicht entrichteten Umsatzsteuerzahllasten eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. darstellt.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voraus, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung zur Heranziehung zur Haftung an den Abgabenbescheid zu halten (VwGH 17.10. 2001, 2001/13/0127).

Es ist daher grundsätzlich davon auszugehen, dass der Bw. zu den Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen die sich aus seiner Leistungserbringung ergebenden Umsatzsteuerzahllasten zu begleichen gehabt hat.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137).

Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt wurde, ist der Bw. nach Durchführung eines finanzstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens in dem seine Verantwortungslinie den Zeugenangaben von Frau L.R. gegenüber gestellt wurde rechtskräftig wegen Hinterziehung der dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenschuldigkeiten bestraft worden.

Einer behaupteten de facto Geschäftsführung wurde somit bereits im Strafverfahren kein Glauben geschenkt, zudem wäre es - wie ebenfalls bereits in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt wurde - für den handelsrechtlichen Geschäftsführer geboten gewesen, jede Einschränkung seiner Befugnisse zu unterbinden oder die Geschäftsführung zurückzulegen, widrigenfalls er eben mit den Folgen einer Haftungsinanspruchnahme zu rechnen gehabt habe.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist somit zu dem Schluss gekommen, dass hinsichtlich der nicht entrichteten im Spruch der Berufungsentscheidung angeführten auf den Zeitraum der handelsrechtlichen Geschäftsführung des Bw. entfallenden Umsatzsteuerzahllasten eine schuldhafte Pflichtverletzung gegeben ist.

Nach Lehre und Rechtssprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff

"Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Wien, am 27. Juli 2010