
Datum: 22.11.2016
Gericht: Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper: 4. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 4 K 1748/16 H
ECLI: ECLI:DE:FGD:2016:1122.4K1748.16H.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand:

- Der Kläger war zusammen mit Dr. A Geschäftsführer der B GmbH (im Folgenden: GmbH). Gegenstand des Unternehmens waren die Entwicklung, Herstellung und der Vertrieb von elektronischen Erzeugnissen sowie die Beteiligung an anderen Unternehmen. 1 2
- Die GmbH beantragte mit Einzelzollanmeldungen bei verschiedenen Zollstellen die Überführung von 16 Sendungen in den zollrechtlich freien Verkehr. Die Zollstellen nahmen die Zollanmeldungen zwischen dem 1. Februar und dem 25. Februar 2011 an und überließen die Waren zugleich der GmbH. Mit Einfuhrabgabenbescheiden vom 31. Januar bis zum 25. Februar 2011 setzten die Zollstellen u.a. 114.410,88 € Einfuhrumsatzsteuer (EUST) fest. Hinsichtlich der EUST war der GmbH seit dem Jahr 1999 laufender Zahlungsaufschub bewilligt worden, so dass die EUST erst zum 16. März 2011 fällig wurde. In der Bewilligung aus dem Jahr 1999 war geregelt, dass der Bewilligungsinhaber zur unverzüglichen Anzeige geänderter Verhältnisse verpflichtet sei. 3
- Am 1. März 2011 beantragte die GmbH die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen. Am 3. März 2011 bestellte das Amtsgericht ... (AG) Rechtsanwalt Dr. C zum vorläufigen Insolvenzverwalter und bestimmte unter anderem weiter, dass Verfügungen der GmbH über Gegenstände ihres Vermögens der Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters bedürften (Az. ...). Der Kläger informierte den Beklagten hierüber unter dem 15. März 2011. Mit Beschluss vom 1. Juni 2011 eröffnete das AG wegen Überschuldung 4

und Zahlungsunfähigkeit das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH und ernannte Rechtsanwalt Dr. C zum Insolvenzverwalter.

Zahlungen auf die EUST erfolgten nicht.

5

Im Rahmen einer Anhörung durch den Beklagten erklärte der Kläger, er habe, nachdem der vorläufige Insolvenzverwalter eingesetzt worden sei, die noch offenen und erst am 16. März 2011 fälligen Steuerschulden nach Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters nicht mehr erfüllen können. Daher fehle für seine Haftung die Kausalität. Jedenfalls aber hafte er nur in Höhe einer Quote. Zudem sei ihm keine grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen, denn er habe den Insolvenzverwalter auf die Pflicht zur Steuerzahlung angesprochen. Auch gebe es eine Pflichtenkollision zwischen der Abführungspflicht von Steuern und § 64 Satz 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG). Selbst wenn er rechtsirrig nicht gezahlt haben sollte, lasse dieser Irrtum den Schuldvorwurf entfallen. Schließlich sei nach Art. 221 Abs. 3 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ZK) Verjährung eingetreten.

6

Mit Haftungsbescheid vom 22. April 2015 nahm der Beklagte den Kläger nach § 191 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) in Verbindung mit §§ 34 Abs. 1, 69 AO für Steuerschulden von 114.410,88 € als Haftenden in Anspruch. Zur Begründung führte er aus, dass gesetzliche Vertreter juristischer Personen deren steuerliche Pflichten zu erfüllen und insbesondere dafür zu sorgen hätten, dass die Steuern aus den von ihnen verwalteten Mitteln entrichtet werden könnten. Diese Pflicht entstehe nicht erst mit Fälligkeit der Steuern, sondern schon dann, wenn Steueransprüche zu erwarten seien. Daher sei der Kläger verpflichtet gewesen, die Gelder der GmbH so zu verwalten, dass diese pünktlich zur Tilgung der anfallenden Steuern vorhanden seien. Diese Pflicht habe er verletzt. Er habe auch grob fahrlässig gehandelt. Er müsse sich mit den handels- und steuerrechtlichen Anforderungen der Geschäftsführertätigkeit vertraut machen und dürfe sich nicht auf mangelnde Erfahrung berufen. Vorliegend seien die streitigen Steuern im Februar 2011 mit der Annahme der Zollanmeldungen entstanden. Zu dieser Zeit sei er noch befugt gewesen, über Gelder der GmbH zu verfügen. Da die Eröffnung des Insolvenzverfahrens unmittelbar nach den Einfuhren erfolgt sei, habe er die prekäre wirtschaftliche und finanzielle Lage der GmbH kennen müssen. Sein Verhalten sei auch ursächlich für den Steuerausfall gewesen. Er habe sich zur Inanspruchnahme des Klägers entschlossen, weil eine Beitreibung bei der GmbH nicht mehr zu erwarten sei. Der Kläger sei im Rahmen des zutreffend ausgeübten Auswahlermessens zusammen mit dem anderen Geschäftsführer der GmbH in Anspruch zu nehmen. Die Festsetzungsfrist für die Haftung betrage nach § 191 Abs. 3 Satz 2 AO vier Jahre und sei noch nicht abgelaufen; Art. 221 Abs. 3 ZK finde keine Anwendung.

7

Der Kläger legte Einspruch ein und beantragte zugleich die Aussetzung der Vollziehung. Sein bisheriges Vorbringen ergänzte er wie folgt: Selbst wenn er verpflichtet gewesen sei, die Gelder der GmbH so zu verwalten, dass sie zur pünktlichen Tilgung der anfallenden Steuern reichten, fehle es an einer Pflichtverletzung, weil er nicht habe vorhersehen können, dass im vorläufigen Insolvenzverfahren eine Steuerzahlung nicht möglich sein würde. Zudem habe er andere früher fällig werdende Verbindlichkeiten bedienen müssen. Darüber hinaus bestehe eine Zahlungspflicht erst bei Fälligkeit der Steuern. Zu diesem Zeitpunkt habe er die Steuern aber weder zahlen können noch dürfen. Weiterhin sei für ihn nur der Maßstab eines ordentlichen Kaufmanns maßgeblich gewesen. Aus seiner Sicht habe kein Erfordernis des Begleichens von Steuerschulden vor Fälligkeit bestanden.

8

Mit Verfügung vom 14. Juli 2015 lehnte der Beklagte die Aussetzung der Vollziehung ab. Er führte aus, dass die GmbH durch den Sonderfall der Nutzung des Zahlungsaufschubs eine

9

vorzeitige zollamtliche Überlassung und den Verzicht auf die Sachhaftung erreicht habe. Angesichts dessen sei der Kläger verpflichtet gewesen, Vorsorge für die Abgabenzahlung zu treffen. Dies gelte auch unter Zugrundelegung der Maßstäbe eines ordentlichen Kaufmanns. Die Zahlung sei auch mit seinen Pflichten nach § 64 Abs. 1 GmbHG vereinbar gewesen, denn er habe die Einfuhrabgaben aus den Verkaufserlösen der eingeführten Waren entrichten können. Er hafte vor diesem Hintergrund auch nicht nur quotal, sondern für die volle Summe.

Mit Beschluss vom 24. September 2015 zum Az. 4 V 2247/15 A (H (AO)) bewilligte das angerufene Finanzgericht Düsseldorf die Aufhebung der Vollziehung bis einen Monat nach Ergehen einer das Einspruchsverfahren abschließenden Entscheidung. Zur Begründung führte es aus, dass eine Pflichtverletzung des Klägers bei der im Eilverfahren gebotenen summarischen Prüfung nicht festgestellt werden könne. Der Beklagte habe nicht ermittelt, wie es zur Insolvenz der GmbH gekommen sei und ab wann der Kläger deren Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung habe erkennen können. 10

Der Beklagte forderte daraufhin den Insolvenzverwalter zur Übersendung entsprechender Unterlagen auf. Nach Auswertung des eingereichten Insolvenzverwalterberichts vom 27. Juni 2011 sowie der Jahresabschlüsse für die Jahre 2010 und 2011 nebst vorab kalkulierter Gewinn- und Verlustrechnung für das Jahr 2010 vom 23. Februar 2011 wies der Beklagte den Einspruch des Klägers mit Entscheidung vom 6. Mai 2016 als unbegründet zurück. Der Kläger habe Kenntnis von der finanziellen Krise der GmbH gehabt. Dies zeigten die erheblichen Jahresfehlbeträge der Jahre 2008 bis 2010, die Entwicklung der monatlichen Fehlbeträge ab Mai 2010, die Handlungsunfähigkeit aufgrund von EDV-Problemen über mehrere Wochen, die Verdoppelung kurzfristiger Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten, die verstärkte Inanspruchnahme von Lieferantenkrediten sowie die im Jahresabschlussbericht erwähnten verstärkten Lieferverzögerungen aufgrund von Liquiditätsengpässen. Die Festsetzungsverjährung ende erst mit Ablauf des Jahres 2016. Beide Geschäftsführer seien nach dem Grundsatz der Gesamtverantwortung in Anspruch zu nehmen. 11

Auf einen erneuten Antrag des Klägers setzte das Finanzgericht Düsseldorf im Verfahren zum Az. 4 V 1875/16 A (H) die Vollziehung des angefochtenen Bescheides aus und begründete den Beschluss mit rechtlichen Unsicherheiten. 12

Im Antrags- und Klageverfahren trug der Kläger ergänzend vor, der Beklagte sei von einem fehlerhaften Sachverhalt ausgegangen, indem er schreibe, dass das Insolvenzverfahren am 3. März 2011 eröffnet worden sei. Auch sei die Berechnung der Verjährungsfrist fehlerhaft und eine Haftung für Säumniszuschläge komme nicht in Betracht. 13

Der Kläger beantragt, 14

den Haftungsbescheid vom 22. April 2015 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 6. Mai 2016 aufzuheben. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

Zur Begründung verweist er auf seine Einspruchsentscheidung. 18

Entscheidungsgründe: 19

Die Klage hat keinen Erfolg.	20
Sie ist zulässig, aber unbegründet.	21
Der Haftungsbescheid des Beklagten vom 22. April 2015 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 6. Mai 2016 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung – FGO). Der Beklagte hat den Kläger hierin zu Recht als Haftenden in Anspruch genommen.	22
Nach § 191 Abs. 1 S. 1 AO kann durch Haftungsbescheid in Anspruch genommen werden, wer kraft Gesetzes für eine Steuer haftet. Die in §§ 34 und 35 bezeichneten Personen haften gemäß § 69 S. 1 AO unter anderem, soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig erfüllt werden.	23
Vorliegend ist die EUST nach Art. 201 Abs. 1, Abs. 3 ZK in Verbindung mit § 21 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) aufgrund der Zollanmeldungen mit der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr in der Person der GmbH entstanden und entsprechend der im Namen der GmbH abgegebenen Zollanmeldungen auch festgesetzt worden.	24
Als Geschäftsführer der GmbH gehörte der Kläger als deren gesetzlicher Vertreter (§ 35 Abs. 1 Satz 1 GmbHG) zu dem in § 34 Abs. 1 S. 1 AO genannten Personenkreis und war verpflichtet, die steuerlichen Pflichten der GmbH zu erfüllen. Dazu gehört insbesondere, dass er dafür zu sorgen hatte, dass die Steuern aus den von ihm für die GmbH verwalteten Mitteln entrichtet wurden, § 34 Abs. 1 S. 2 AO.	25
Diese Pflicht beschränkt sich – anders als der Kläger meint – grundsätzlich nicht darauf, die im Zeitpunkt der Fälligkeit der Steuern vorhandenen Mittel des Steuerschuldners zur Befriedigung des Steuergläubigers einzusetzen. Vielmehr ist der gesetzliche Vertreter bereits vor Fälligkeit der Steuern verpflichtet, die Mittel so zu verwalten, dass er zur pünktlichen Tilgung auch der erst künftig fällig werdenden Steuerschulden in der Lage ist (vgl. BFH, Urteil vom 09.01.1997, VII R 51/96, BFH/NV 1997, 324 ff., m.w.N.; BFH, Beschluss vom 25. April 2013 – VII B 245/12, BFH/NV 2013, 1063).	26
Dabei geht die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs von einer quotalen Haftung aus, wenn die vorhandenen Mittel nicht zur gleichzeitigen Bezahlung aller fälligen Schulden ausreichen, wie auch der Kläger vorliegend vorträgt. Nach dem Grundsatz der anteiligen Tilgung der Steuerschulden sind Steuern nicht vorrangig vor anderen Verbindlichkeiten zu tilgen, aber in gleichem Umfang wie diese. Die den Steuergläubigern gegenüber bestehende Verpflichtung verletzt ein Geschäftsführer unter Umständen auch durch eine Vorwegbefriedigung anderer Gläubiger vor Fälligkeit der einzelnen Steuerschuld (BFH, Urteil vom 17. Juli 1985 – I R 205/80 –, BFHE 144, 329, BStBl II 1985, 702; Rüsken, in Klein, AO, 12. Auflage, § 69 Rn. 58 m.zahlr.w.N.).	27
Allerdings lässt die Rechtsprechung in bestimmten Fällen Ausnahmen vom diesem Grundsatz der anteiligen Tilgung zu. Eine solche Ausnahme gilt auch für den vorliegenden Fall des in Anspruch genommenen Aufschubverfahrens bei Einfuhrabgaben i.S.d. Art. 224 ff. ZK. Denn in den Fällen der Inanspruchnahme des Zahlungsaufschubs kann der Grundsatz der anteiligen Tilgung nicht gelten, weil der Abgabengläubiger durch die Freigabe der Ware vor Begleichung der Abgabenschuld auf die im Gesetz grundsätzlich vorgesehene Sachhaftung verzichtet und dem Abgabenschuldner die Möglichkeit einräumt, den Verkaufserlös schon vor Zahlung der Abgaben realisieren zu können. Als Gegenleistung	28

hierfür erhält die Zollverwaltung auf der Haftungsebene ein Recht auf vorrangige Befriedigung (grundlegend FG Bremen, Urteil vom 17. März 1992 – II 135/86 K, EFG 1992, 496 unter Bezugnahme auf die Urteile des BFH vom 04. März 1986 – VII R 38/81 –, BFHE 146, 336, BStBl II 1986, 577; vom 21. Februar 1989 – VII R 165/85 –, BFHE 156, 46, BStBl II 1989, 491; hieran anschließend FG Hamburg, Beschluss vom 07. August 2015 – 4 V 80/15, Juris; im Ergebnis auch FG Düsseldorf, Beschluss vom 05.07.2002 – 4 V 7185/01 A (H), Juris). Mit dieser Argumentation hat auch schon der Bundesfinanzhof in Abgrenzung zu seiner Rechtsprechung zur anteiligen Tilgung eine volle Haftung des Inhabers eines offenen Zolllagers angenommen. Der Lagerinhaber, der die ihn begünstigende wirtschaftsfreundliche Kreditregelung bei der Auslagerung nutze, müsse die Eingangsabgaben, die auf den aus dem Zolllager entnommenen Waren ruhen, ohne Rücksicht auf Forderungen anderer Gläubiger an den Steuergläubiger zu den gesetzlich vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkten abführen. Der Lagerinhaber habe durch den Verzicht des Steuergläubigers auf die Sachhaftung den Vorteil, die Waren vor Zahlung der Eingangsabgaben aus der zollamtlichen Überwachung zu entnehmen und ihren Gegenwert durch Verkauf realisieren zu können. Dann müsse er aber auch als verpflichtet angesehen werden, den im Verkaufserlös enthaltenen Gegenwert der auf den entnommenen Waren ruhenden Eingangsabgaben vorrangig, also ohne Rücksicht auf das Bestehen anderer Zahlungsverpflichtungen, dem Steuergläubiger zukommen zu lassen (BFH, Urteil vom 21. Februar 1989 – VII R 165/85 –, BFHE 156, 46, BStBl II 1989, 491, u.a. unter Bezugnahme auf sein Urteil zur Haftung des Inhabers eines Mineralölsteuerlagers BFH, Urteil vom 04. März 1986 – VII R 38/81 –, BFHE 146, 336, BStBl II 1986, 577). Insofern räumt der Gesetzgeber der Zollverwaltung im Bereich der zoll- und verbrauchsteuerpflichtigen Waren eine im Vergleich zu allen anderen Abgabenarten besonders gesicherte Rechtsposition ein.

Der Kläger hat diese Pflicht der ordnungsgemäßen Verwaltung von Mitteln verletzt, indem er nicht ausreichende Mittel zur vollständigen Zahlung der EUST bereit hielt, obwohl ihm die angespannte finanzielle und wirtschaftliche Situation der GmbH bekannt gewesen sein muss. Ausweislich des Jahresabschlusses der GmbH für das Jahr 2010, S. 16, wurde durch Abschluss eines Factoringvertrags schon im III. Quartal 2010 wieder deutlich mehr Liquidität zugeführt, was für eine Kenntnis der Problematik der Zahlungsfähigkeit der GmbH schon zu diesem Zeitpunkt spricht. Jedenfalls aber die monatlich prognostizierte Entwicklung der Gewinne und Verluste des Jahres 2010 mussten dem Kläger spätestens zu Beginn des Jahres 2011 und noch vor den vorliegenden Einfuhren zeigen, dass die Überschuldung unmittelbar bevorstand. Ausweislich dieser monatlichen Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 2010 belief sich der prognostizierte Jahresfehlbetrag auf 2.405.419 €. Dem stand zum 1. Januar 2010 nur noch Eigenkapital nach Berücksichtigung von Rücklagen, Gewinn und Verlust von 2.553.185,32 € gegenüber. Die monatlichen Fehlbeträge seit Mai 2010 bewegten sich dabei im Rahmen von 39.496 € bis 644.522 €.

Die Pflichtverletzung hat auch den Schaden des Steuerausfalls bei dem Beklagten verursacht. Dabei wäre eine etwaige Vorsteuererstattung der Einfuhrumsatzsteuer an die GmbH auch im Hinblick auf die verschiedenen Steuergläubiger Bund und Land unerheblich (zur Problematik des Vorsteuerabzugs eingehend FG Hamburg, Beschluss vom 07. August 2015 – 4 V 80/15, Juris).

Der Kläger hat die Pflicht zur Vorsorge grob fahrlässig verletzt. Grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand die Sorgfalt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen persönlichen Kenntnissen und Fähigkeiten im Stande ist, in ungewöhnlich hohem Maße verletzt (BFH, Urteil vom 21. Februar 1989 – VII R 165/85 –, BFHE 156, 46, BStBl II 1989, 491). Dabei hat der Beklagte zu Recht an den Kläger in seiner persönlichen Eigenschaft als

Geschäftsführer einer GmbH den auch vom Bundesfinanzhof aufgestellten Maßstab für diesen Personenkreis angelegt. Es gehört zu den Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH, sich mit den handelsrechtlichen und steuerlichen Anforderungen, die an die Ausübung dieser Tätigkeit gestellt werden, vertraut zu machen und, falls dies in Krisensituationen erforderlich erscheint, fachliche Beratung in Anspruch zu nehmen. Die ordnungsgemäße Beachtung der gesetzlichen Vorschriften - auch steuerlicher Art - muss von jedem kaufmännischen Leiter eines Gewerbebetriebes verlangt werden (BFH, Beschluss vom 09. Januar 1996 – VII B 189/95 –, BFH/NV 1996, 589 m.w.N.). Danach hätte sich der Kläger über die Pflicht zur Vorsorge der Steuerzahlung in Krisenzeiten informieren können und müssen. Es kommt mithin nicht darauf an, ob der Kläger ein Studium mit entsprechenden steuerrechtlichen Schwerpunkten absolviert hat.

Die Haftung des Klägers entfällt nicht dadurch, dass er sich aufgrund der in § 64 Satz 1 GmbHG normierten Ersatzpflicht in einer entschuldbaren Pflichtenkollision befunden hätte. Das gilt auch für die Pflicht zur Abführung der Einfuhrumsatzsteuer, die innerhalb von drei Wochen vor dem Antrag der GmbH auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens fällig geworden ist. Zwar kann sich in einem Zeitraum von drei Wochen ab Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung der GmbH ein solcher den Schuldvorwurf einschränkender Widerstreit zwischen der Steuerentrichtungspflicht einerseits und der Masseerhaltungspflicht andererseits ergeben. Dieser Widerstreit spielt jedoch dann keine Rolle, wenn der gesetzliche Vertreter vor diesem Zeitraum die ihm im Hinblick auf die von ihm verwalteten Mittel obliegende Vorsorgepflicht zumindest grob fahrlässig verletzt hat. Denn gerade in der finanziellen Krise ist von einem GmbH-Geschäftsführer zu verlangen, dass er vorausschauend plant und entsprechende Mittel zur Entrichtung von Steuern bereithält, von denen er weiß, dass ihre Entstehung unmittelbar bevorsteht (BFH, Urteil v. 19.09.2007 VII R 39/05 BFH/NV 2008, 18). Das ist vorliegend nicht erfolgt. Insbesondere ist nach dem bereits Ausgeführten von einer Kenntnis der Klägers schon vor Beginn des Drei-Wochen-Zeitraums auszugehen.

32

Auch ein etwaiger Rechtsirrtum des Klägers über seine steuerlichen Pflichten ist nur entschuldbar, wenn die Rechtslage hinsichtlich der Steuerpflicht eines Vorgangs zweifelhaft ist und er auch bei Einholung einer Auskunft von sachverständiger Seite eine die Steuerpflicht zweifelsfrei bejahende Antwort nicht erhalten hätte (BFH, Urteil vom 26. Februar 1985 – VII R 109/78 –, BFH/NV 1986, 189; zum Ganzen Rüsken in Klein, AO, 12. Aufl., § 69 Rn. 40 m.w.N.). Das ist vorliegend nicht der Fall. Wie oben bereits dargestellt, waren die Anforderungen an die Pflichten eines Geschäftsführers in der wirtschaftlichen Krise bereits hinreichend geklärt. Jedenfalls wird von keiner Seite vertreten, dass ein Geschäftsführer bis zum Fälligkeitstermin zuwarten darf und den dann eingesetzten vorläufigen Insolvenzverwalter nur über bestehende Steuerschulden informieren muss. Für die Beantwortung der Frage, ob dem Kläger im Hinblick auf einen etwaigen Irrtum nur die Nichtzahlung eines quotalen oder aber des vollen Betrags vorwerfbar ist, fehlt es an einem substantiierten Vortrag des Klägers. Dieser ging vielmehr davon aus, gar nichts zahlen zu müssen.

33

Unbeachtlich ist der Vortrag des Klägers, der Beklagte sei von einem falschen Sachverhalt ausgegangen oder selbst einem Rechtsirrtum unterlegen gewesen, indem er den 3. März 2011 als Tag der Eröffnung des Insolvenzverfahrens benenne, obwohl an diesem Tag lediglich ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt worden sei. Denn diese fehlerhafte Formulierung des Beklagten im Haftungsbescheid hat auf dessen rechtliche Würdigung erkennbar keinen Einfluss gehabt. Auch nach Auffassung des Gerichts durfte der Beklagte unzweifelhaft ab diesem Zeitpunkt davon ausgehen, dass dem Kläger die wirtschaftliche

34

Lage der GmbH bekannt war.

Es sind auch sonst keine Fehler des Beklagten bei der Ausübung und Begründung des Entschließungs- und Auswahlermessens ersichtlich. Insbesondere hat der Beklagte ausgeführt, dass und warum eine Beitreibung bei der insolventen GmbH nicht mehr erfolgsversprechend gewesen sei und dass der Kläger zusammen mit dem anderen Geschäftsführer Dr. A nach dem Grundsatz der Gesamtverantwortung in Anspruch zu nehmen sei. 35

Weiterhin war die Haftungsschuld, anders als der Kläger meint, zum Zeitpunkt des Erlasses des Haftungsbescheides vom 22. April 2015 noch nicht verjährt. Die Verjährung der Haftungsschuld richtet sich nach der besonderen Vorschrift für Haftungsbescheide in § 191 Abs. 3 AO. Nach § 191 Abs. 3 S. 2 und 3 AO beträgt die Festsetzungsfrist vier Jahre und beginnt mit Ablauf des Jahres, in dem der Tatbestand verwirklicht worden ist, an den das Gesetz die Haftungsfolge knüpft. Vorliegend begann die Verjährung mit Ablauf des Jahres 2011, dem Jahr der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer und der dem Kläger zurechenbaren Pflichtverletzung (siehe dazu oben) und endete vier Jahre später mit Ablauf des Jahres 2015. Art. 221 Abs. 3 ZK enthält hingegen keine Regelung zur Verjährung von Haftungsschulden. Auch ist es für die Berechnung der Verjährungsfrist von keiner Bedeutung, ob der Haftungsbetrag für eine bestimmte Zeit bereits bezahlt war. Schließlich hatte die fehlerhafte Berechnung des Endes der Verjährungsfrist durch den Beklagten bis zum Ablauf des Jahres 2016 in der Einspruchsentscheidung auf dessen Ermessensentscheidung, im Jahr 2015 einen Haftungsbescheid zu erlassen und diesen mit der Einspruchsentscheidung aufrecht zu erhalten, keinen Einfluss. 36

Schließlich stellt sich vorliegend nicht die Frage einer Haftung für Säumniszuschläge, denn mit dem angefochtenen Haftungsbescheid wurde der Kläger nur für Einfuhrumsatzsteuer in Anspruch genommen. Hinsichtlich der Säumniszuschläge gilt die gesetzliche Regelung des § 69 S. 2 AO. 37

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 38

Die Revision war gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen. 39