

# FINANZGERICHT HAMBURG

Az.: 6 K 228/08

Urteil des Einzelrichters vom 21.10.2010

Rechtskraft: rechtskräftig

Normen: § 69 AO

Leitsatz: 1. Wer Vorstandsmitglied und damit gesetzlicher Vertreter einer AG ist, muss bis zur Niederlegung seines Amtes die steuerlichen Interessen der Gesellschaft wahrnehmen und die daraus resultierenden Pflichten ordnungsgemäß erfüllen. Zu diesen Pflichten gehört die fristgerechte Entrichtung der Lohnsteuer.

2. Sind mehrere gesetzliche Vertreter bestellt, so trifft jeden von ihnen die Pflicht zur Geschäftsführung in vollem Umfang. Grundsätzlich hat daher auch jeder von ihnen alle steuerlichen Pflichten, die der AG auferlegt sind, ordnungsgemäß zu erfüllen (Prinzip der Gesamtverantwortung). Begrenzt werden kann diese Pflicht bei mehreren gesetzlichen Vertretern nur durch eine im Vorhinein getroffene, eindeutige – und deshalb schriftliche – Klarstellung, welcher Vertreter für welchen Bereich zuständig ist.

3. Auch bei Vorliegen einer klaren, eindeutigen und schriftlichen Aufgabenverteilung muss der nicht mit den steuerlichen Angelegenheiten einer Gesellschaft betraute Vertreter einschreiten, wenn die Person des Mit-Vertreters oder die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft dies erfordern, beispielsweise in finanziellen Krisensituationen. Zudem muss er dafür sorgen, dass er im Falle des Eintritts einer solchen Krise rechtzeitig davon erfährt.

4. Gerade in der finanziellen Krise wird von den gesetzlichen Vertretern einer Gesellschaft verlangt, dass sie vorausschauend planen und entsprechende Mittel zur Entrichtung von Steuern bereithalten, von denen sie wissen, dass ihre Entstehung unmittelbar bevorsteht.

5. Besonderheiten gelten für die Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer: Reichen infolge eines Liquiditätsengpasses die der Gesellschaft zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung der vollen vereinbarten Löhne (einschließlich Lohnsteuer) nicht aus, dürfen die Löhne nur gekürzt ausgezahlt werden, als Vorschuss oder Teilbetrag, so dass der gesetzliche Vertreter aus den der Gesellschaft verbleibenden Mitteln die auf die gekürzten Löhne entfallende Lohnsteuer an das Finanzamt abführen kann. Kommt der gesetzliche Vertreter dieser Verpflichtung nicht nach und vertraut er darauf, dass er die Steuerrückstände später, nach Behebung der Liquiditätsschwierigkeiten, wird ausgleichen können, so ist er damit bewusst das Haftungsrisiko des § 69 AO eingegangen.

Überschrift: Abgabenordnung: Haftung für nicht abgeführte Lohnsteuer

## **Tatbestand:**

Die Beteiligten streiten darüber, ob und in welchem Umfang der Kläger für Steuerschulden der A AG haftet und zwar nur (noch) in Bezug auf Lohnsteuer für den Monat Februar 2007 in Höhe von insgesamt 14.931,81 € (einschließlich Lohnkirchensteuer und Solidaritätszuschlag).

Die A AG wurde im Jahr 1999 unter der Firma "B" als GmbH errichtet und später in eine Aktiengesellschaft umgewandelt. Sie war als Management-Holding ohne

eigenen operativen Geschäftsbetrieb für vier 100%ige Tochtergesellschaften tätig. Gemäß Eintragung im Handelsregister des Amtsgerichts Hamburg vom ..... 2003 war der Kläger seit Dezember 2003 Mitglied des Vorstands (Register-Nr.: HRB .....); einziges weiteres Vorstandsmitglied war Frau C. Einer beim Registergericht am 03.07.2007 eingegangenen Niederschrift über "die außerordentliche telefonische Sitzung des Aufsichtsrats der A AG vom 18. April 2007" zufolge wurde der Dienstvertrag zwischen dem Kläger und der A AG mit Wirkung zum 18.04.2007, 24.00 Uhr, aufgelöst (Eintragung in das Handelsregister am 13.08.2007).

Ebenfalls im April 2007 gingen bei dem Beklagten Anträge der A AG auf Stundung von Lohnsteuer und auf Vollstreckungsaufschub ein, nachdem bereits die Lohnsteuer für den Monat Januar in Höhe von 18.429,59 € verspätet, am 06.03.2007, gezahlt worden war. Der Beklagte lehnte eine Stundung mit Schreiben vom 24.04.2007 ab und stellte am 02.05.2007 einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gem. § 13 InsO wegen Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft.

Mit Beschluss des Amtsgerichts Hamburg vom 28.12.2007 wurde über das Vermögen der A AG das Insolvenzverfahren eröffnet.

Mit Schreiben vom 22.02.2008 teilte der Beklagte dem Kläger mit, dass die A AG ihre Pflichten nach § 41a EStG zur ordnungsgemäßen Anmeldung und Abführung der Lohnsteuer verletzt und angefallene Säumniszuschläge nicht entrichtet habe. Einer dem Schreiben beigefügten Aufstellung zufolge ging es um Lohnsteuer für die Monate Februar und März 2007 einschließlich Solidaritätszuschlag und Lohnkirchensteuer, um Säumniszuschläge für die Monate Januar bis März 2007 sowie um Vollstreckungskosten. Die Rückstände beliefen sich auf insgesamt 31.934,55 €. Dem Kläger wurde mitgeteilt, dass ihm die Pflichtverletzung als Vorstandsmitglied der AG gemäß § 34 Abs. 1 AO anzulasten und dass der Haftungstatbestand des § 69 AO damit erfüllt sei. Es sei ermessensgerecht, ihn neben dem weiteren Vorstandsmitglied, Frau C, in Anspruch zu nehmen, um auf diese Weise den Steueranspruch in einem größeren Maße zu sichern. Der Beklagte forderte den Kläger auf, sich zu den Voraussetzungen der Haftung bis zum 20.03.2008 zu äußern und dabei insbesondere auch zu der Aufgabenverteilung innerhalb des Vorstands in Bezug auf die Erfüllung steuerlicher Pflichten Stellung zu nehmen.

Einer nicht datierten Gesprächsnotiz zufolge (Bl. 4 der Haftungsakte) teilte ein Rechtsanwalt D, der als Vertreter des Klägers auftrat, dem Beklagten telefonisch mit, dass der Kläger seit Mitte des Jahres 2006 vom Informationsfluss der Gesellschaft abgeschnitten gewesen sei, und bat um Fristverlängerung bis zum 28.03.2008. Auf eine Erinnerung des Beklagten vom 23.04.2008 unter Fristsetzung bis zum 09.05.2008 reagierte der Kläger nicht.

Am 05.06.2008 beantragte der Vertreter des Klägers Einsichtnahme in die den Vorgang betreffenden Akten. Eine weitere Stellungnahme im Hinblick auf die Haftung wegen nicht abgeführter Lohnsteuer erfolgte nicht.

Am 09.06.2008 erließ der Beklagte für den Haftungszeitraum vom 11.02.2007 bis zum 18.04.2007 einen Haftungsbescheid über 31.932,89 € und forderte den Kläger auf, die Haftungsschuld spätestens bis zum 14.07.2008 an die Finanzkasse zu entrichten. In der Begründung des Bescheides heißt es, die aufgeführten Steuern

seien im Haftungszeitraum 11.02.2007 bis 18.04.2007 fällig geworden. Die Rückstände resultierten aus den elektronisch abgegebenen Lohnsteuervoranmeldungen der Monate Januar bis März 2007. Die den Anmeldungen zugrunde liegenden Löhne hätten nur zum Teil ausgezahlt werden dürfen, und die für die Teilleistungen anfallenden Steuerabzugsbeträge hätten zurückbehalten und an den Beklagten abgeführt werden müssen. Auf die Anhörung vom 22.02.2008 und die Erinnerung vom 23.04.2008 habe der Kläger nicht geantwortet. Das weitere Vorstandsmitglied, Frau C, sei ebenfalls per Haftungsbescheid in Anspruch genommen worden. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Haftungsbescheid vom 09.06.2008 Bezug genommen. Der Bescheid wurde dem Kläger am 10.06.2008 zugestellt. Ein weiterer Haftungsbescheid vom 09.06.2008 wegen Umsatzsteuerschulden wurde zwischenzeitlich (mit Bescheid vom 21.01.2009) zurückgenommen.

Mit Schreiben vom 11.06.2008 teilte der Beklagte dem Bevollmächtigten des Klägers mit, dass ein allgemeines Recht auf Akteneinsicht nicht bestehe und konkrete Gründe für eine Einsichtnahme in die Akten der A AG bislang nicht vorgebracht worden seien.

Am 10.07.2008 legte der Kläger Einspruch gegen den Haftungsbescheid vom 09.06.2008 ein, ohne diesen jedoch zu begründen. Mit Schreiben vom 11.08.2008 beantragte der Kläger, den Haftungsbescheid von der Vollziehung auszusetzen. Weder der Haftungsbescheid noch die vorangegangenen Schreiben des Beklagten ließen den Sachverhalt, der für die Haftung maßgebend sein sollte, erkennen. Steueranmeldungen lägen ihm nicht vor, Zugang zu den Unterlagen der A Gesellschaften habe er nicht; seine Bitten um Überlassung von Unterlagen und Auskünften würden von den Gesellschaften bzw. deren Mitarbeitern nicht beantwortet. Seinen Einspruch könne er daher erst begründet, wenn ihm der Beklagte weitere Unterlagen und Fakten mitteile.

Mit Schreiben vom 22.08.2008 teilte der Beklagte dem Kläger mit, dass die Steueranmeldungen der A AG von der Steuerberatungsgesellschaft E GmbH elektronisch übermittelt und die Steuerbescheide dieser Steuerberatungsgesellschaft bekannt gegeben worden seien. Die zugrunde liegenden Steuerfestsetzungen seien bereits bestandskräftig. Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheides bestünden nicht; der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung werde daher zurückgewiesen. Eine Aufstellung der angemeldeten Steuern (Lohnsteuerüberwachungsbogen) fügte der Beklagte seinem Schreiben als Anlage bei. Zudem übersandte er dem Kläger mit Schreiben vom 01.09.2008 weitere Unterlagen, um die dieser gebeten hatte.

Mit Schreiben vom 22.09.2008 legte der Kläger Einspruch gegen die Ablehnung seines Aussetzungsantrags vom 11.08.2008 ein.

Am 13.10.2008 fand an Amtsstelle eine Besprechung zwischen dem zuständigen Sachgebietsleiter, Herrn F, und Herrn G statt, der nach den Akten des Beklagten als Rechtsanwalt für den Kläger auftrat. Dabei wurden Herrn G weitere Unterlagen im Original vorgelegt (Abtretungsanzeige über Ansprüche der A AG aus einer Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2006 in Höhe von 300.762,58 €). Herr F bat seinerseits Herrn G, weitere Vorbehalte gegen den Haftungsbescheid im Rahmen der Einspruchsbegründung zu konkretisieren, damit diese mit der

Einspruchsentscheidung oder gegebenenfalls auch einer Abhilfeentscheidung berücksichtigt werden könnten.

Am 24.10.2008 übersandte der Beklagte Herrn G weitere Unterlagen per Fax. Eine Stellungnahme der Klägerseite erfolgte nicht.

Mit Entscheidung vom 24.11.2008 wies der Beklagte den Einspruch vom 10.07.2008 als unbegründet zurück. Der Kläger sei als gesetzlicher Vertreter der A AG auch für den Zahlungsverkehr verantwortlich gewesen. Er habe seine Pflichten in grob fahrlässiger Weise dadurch verletzt, dass er die bei der Auszahlung der Arbeitslöhne einzubehaltenden Steuerabzugsbeträge nicht ordnungsgemäß an das Finanzamt abgeführt habe. Wegen der Einzelheiten wird auf die Gründe der Einspruchsentscheidung Bezug genommen. Die Einspruchsentscheidung wurde dem Kläger mit Zustellungsurkunde am 25.11.2008 zugestellt.

Am 29.12.2008, einem Montag, hat der Kläger Klage gegen den Haftungsbescheid vom 09.06.2008 erhoben und Prozesskostenhilfe beantragt (Aktenzeichen: 6 K 228/08). Der Antrag auf Gewährung von Prozesskostenhilfe ist mit Beschluss vom 07.04.2009 zurückgewiesen worden, weil der Kläger trotz wiederholter Aufforderung des Gerichts keine Erklärung über seine persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse vorgelegt hat.

Mit Bescheid vom 21.01.2009 hat der Beklagte den Haftungsbescheid vom 09.06.2008 nach § 130 Abs. 1 AO mit Wirkung für die Vergangenheit teilweise zurückgenommen. Zur Begründung heißt es, Frau C habe zwischenzeitlich Unterlagen eingereicht, aus denen sich ergebe, dass die Löhne der Monate Februar und März 2007 jeweils einen Monat später ausgezahlt worden seien, so dass sich die Fälligkeit der Lohnsteuer auf den 10.04.2007 bzw. auf den 10.05.2007 verschiebe. Die Lohnsteuer des Monats März 2007 falle somit nicht mehr in den Haftungszeitraum. Die Fälligkeit der Lohnsteuern für den Monat Februar 2007 sei mit dem 10.04.2007 angesetzt und die Säumniszuschläge seien entsprechend angepasst worden. Die Haftungssumme belaufe sich nunmehr auf 15.274,81 €.

Am 26.02.2009 hat der damalige Bevollmächtigte des Klägers Einsicht in die Haftungsakte genommen.

Mit Pfändungs- und Einziehungsverfügung vom 04.03.2009 hat der Beklagte diverse Konten des Klägers gepfändet.

Ein am 10.03.2009 bei Gericht gestellter Antrag auf Aussetzung der Vollziehung ist durch Beschluss vom 25.06.2009 als unbegründet zurückgewiesen worden (Aktz. 6 V 63/09).

Mit Bescheid vom 24.09.2009 hat der Beklagte den Haftungsbescheid erneut geändert und die Haftung für die Säumniszuschläge zur Lohnsteuer aufgehoben. Der Bescheid führt allerdings neben den Haftungsbeträgen für die Lohnsteuer Februar 2007 (einschließlich Solidaritätszuschlag und Lohnkirchensteuer) auch wieder die Haftungsbeträge für die Lohnsteuer März 2007 (einschließlich Solidaritätszuschlag und Lohnkirchensteuer) sowie die Vollstreckungskosten auf.

Der Kläger trägt vor: Er sei als Vertriebsvorstand in die Lohn- und Gehaltszahlungen und die Abführung der Lohnsteuer nicht eingebunden gewesen. Dies sei allein Aufgabe von Frau C gewesen. Er habe bis zu seinem "Rausschmiss" keinen Anlass gehabt, an der Professionalität und Gewissenhaftigkeit seiner Vorstandskollegin zu zweifeln. Ein Anlass, prüfend in den Fachbereich der Vorstandsvorsitzenden einzugreifen, habe aus seiner Sicht nicht bestanden. Eine vorsätzliche oder grob fahrlässige Verletzung seiner Pflichten könne ihm in Bezug auf die Lohnsteuer für Februar 2007 nicht vorgeworfen werden. Zu Beginn des Jahres 2007 sei es zu Auseinandersetzungen zwischen ihm als Vertriebsvorstand und Frau C gekommen. In der Folgezeit habe er die von ihm zur Erfüllung seiner Überwachungspflichten angeforderten Unterlagen und Informationen nur noch sehr schleppend bzw. teilweise auch gar nicht mehr bekommen. Nachdem er aus seinem Osterurlaub zurückgekehrt sei, um den 08. oder 09.04.2007 herum, habe sich die Krise zugespitzt. Es sei dabei um die Zahlung von Steuerschulden gegangen, auch der vorliegenden. Er habe mehrere Gespräche mit dem Aufsichtsrat geführt, um flüssige Mittel zu erhalten, mit denen auch die streitigen Steuerschulden hätten bezahlt werden sollen. Sowohl der Aufsichtsrat als auch Frau C hätten sich dem widersetzt. Er habe sich nicht durchsetzen können, weshalb er dann in der Telefonsitzung vom 18.04.2007 sein Amt niedergelegt habe. Mehr hätte von ihm nicht verlangt werden können. Sämtlicher gegnerischer Vortrag, der die Zeit vor April 2007 betreffe, also vor Fälligkeit der geschuldeten Beträge, sei in Anbetracht dieser Umstände irrelevant. Ungeachtet dessen beträfen die Lohnsummen, um die es letztlich gehe, zum überwiegenden Teil das Gehalt von Frau C. Es sei daher unbillig, ihn dafür in Haftung zu nehmen, zumal sich Frau C die auf sie entfallende Lohnsteuer im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung habe anrechnen lassen. Eine Inanspruchnahme des Klägers verstoße zumindest insoweit auch gegen Treu und Glauben. Schließlich habe der Beklagte mit dem Insolvenzverwalter einen Vergleich geschlossen, demzufolge die Finanzverwaltung 4,2 Mio € an die Insolvenzmasse hat zahlen müssen. Auch im Hinblick auf diese Vereinbarung sei es treuwidrig, den Kläger im Wege der Haftung in Anspruch zu nehmen; denn der Beklagte habe sich damit gegenüber dem Insolvenzverwalter der Möglichkeit begeben, die noch offene Steuerschuld, für die er in Haftung genommen werde, etwa durch Aufrechnung zu tilgen.

Der Kläger beantragt,

den angefochtenen Haftungsbescheid vom 09.06.2008, die Einspruchsentscheidung vom 24.11.2008 sowie die beiden Änderungsbescheide vom 21.01.2009 und vom 24.09.2009 aufzuheben.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte erwidert: Eine interne Aufgabenverteilung zwischen dem Kläger und Frau C wäre für die Haftungsanspruchnahme nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung nur dann von Bedeutung, wenn eine Aufgabenabgrenzung im Vorwege schriftlich festgelegt worden wäre; dies sei hier aber nicht der Fall. Selbst wenn aber eine entsprechende schriftliche Vereinbarung vorgelegen hätte, wäre im Hinblick auf die wirtschaftliche Lage des Unternehmens ohnehin von einer uneingeschränkten Gesamtverantwortung aller Vorstandsmitglieder auszugehen.

Dass der geänderte Bescheid vom 24.09.2009 auch wieder die Beträge zur Lohnsteuer für März 2007 aufführe, sei ein Irrtum gewesen, der auf einen Bearbeiterwechsel zurückzuführen sei. Der Bescheid sei ohnehin als Abrechnungsbescheid zu verstehen; ein Wiederaufleben der Haftung für März 2007 sei nicht beabsichtigt gewesen. Gleichwohl verpflichtete sich der Beklagte, diesen Bescheid entsprechend zu ändern. Hinsichtlich der Vereinbarung mit dem Insolvenzverwalter sei festzuhalten, dass das Finanzamt im Zuge dieser Vereinbarung nicht auf seine Steueransprüche verzichtet habe. Die Steuerschulden seien vielmehr ordnungsgemäß zur Tabelle angemeldet worden. Eine Möglichkeit zur Aufrechnung habe nicht bestanden.

Mit Beschluss vom 17.02.2010 hat der Senat den Rechtsstreit gemäß § 6 FGO dem Einzelrichter übertragen.

In Bezug auf die Säumniszuschläge zur Lohnsteuer sowie hinsichtlich der Lohnsteuer für März 2007 einschließlich Solidaritätszuschlag und Lohnkirchensteuer und der Vollstreckungskosten haben die Beteiligten zwischenzeitlich den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt erklärt (Aktz.: 6 K 145/10 und 6 K 220/10).

Dem Gericht hat ein Band Haftungsakten vorgelegen.

Auf die Niederschriften über die mündliche Verhandlung vom 07.07.2010 und vom 21.10.2010 wird Bezug genommen.

### **Entscheidungsgründe:**

Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist in Bezug auf die (noch) streitigen Haftungsforderungen aus Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Lohnkirchensteuer für Februar 2007 rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 FGO).

1. Das Gericht entscheidet gemäß § 6 FGO durch den Einzelrichter.

2. Die am 29.12.2008 erhobene Klage ist zulässig. Sie ist insbesondere gemäß § 54 Abs. 2 FGO i. V. m. § 222 Abs. 2 ZPO rechtzeitig erhoben worden, da der letzte Tag des regulären Fristlaufs ein allgemeiner Feiertag, der 25.12.2008, und der Tag der Klageerhebung der auf diesen Feiertag folgende nächste Werktag war.

3. Die Änderungsbescheide vom 21.01.2009 und vom 24.09.2009 haben sich zwar weder dem Grunde noch der Höhe nach auf die hier streitigen Haftungsforderungen ausgewirkt. Gleichwohl sind diese Bescheide unter Berücksichtigung der Rechtsschutzfunktion des § 68 FGO zum Gegenstand des vorliegenden Verfahrens geworden (vgl. auch von Groll, in: Gräber, FGO, § 68 Rz. 66, mit weiteren Nachweisen).

4. Zu Recht hat der Beklagte eine Haftung des Klägers für die hier noch streitigen Steuerschulden der A AG bejaht.

a) Der Kläger war im Haftungszeitraum, bis zum 18.04.2007, unstreitig Mitglied des Vorstands der A AG (§§ 76 Abs. 1, 78 Abs. 1 Satz 1 AktG) und somit Vertreter gemäß § 69 Satz 1 i.V.m. § 34 Abs. 1 AO.

Der Kläger hat die ihm in dieser Funktion obliegenden steuerlichen Pflichten zumindest grob fahrlässig verletzt. Denn als Vorstandsmitglied und gesetzlicher Vertreter der AG war er bis zur Niederlegung seines Amtes verpflichtet, die steuerlichen Interessen der Gesellschaft wahrzunehmen und die daraus resultierenden Pflichten ordnungsgemäß zu erfüllen. Zu diesen Pflichten gehörte die fristgerechte Entrichtung der Lohnsteuer (§ 38 Abs. 3 Satz 1 und § 41a Abs. 1 Satz 1 EStG), der Lohnkirchensteuer (§ 11 Abs. 1 Hamburgisches Kirchensteuergesetz) und des Solidaritätszuschlags (§ 51a Abs. 2a EStG, § 3 Abs. 1 Nr. 3, Abs. 2a Solidaritätszuschlagsgesetz) für den Monat Februar 2007. Aufgrund der beruflichen Erfahrung des Klägers und aufgrund seiner Persönlichkeit ist auch davon auszugehen, dass er die ihm als Vorstand einer AG obliegenden Pflichten kannte oder zumindest hätte kennen müssen.

Eine Entrichtung dieser Steuern ist tatsächlich nicht erfolgt. Die in der Nichtentrichtung liegende objektive Pflichtwidrigkeit indiziert nach ständiger Rechtsprechung den gegenüber dem Kläger zu erhebenden Schuldvorwurf (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 19.09.2007 - VII R 39/05, BFH/NV 2008, 18; BFH-Beschluss vom 25.07.2003 - VII B 240/02, BFH/NV 2003, 1540, m.w.N.; s. auch Rüsken in: Klein, AO, § 69 Rz. 44, m.w.N.).

b) Der Kläger kann sich nicht dadurch entschuldigen, dass er nach der internen Aufgabenverteilung des Vorstands der A AG für den Vertrieb zuständig gewesen ist und dass sich das weitere Vorstandsmitglied, Frau C, um die Zahlung von Löhnen und Gehältern sowie um die Abführung von Sozialabgaben und Steuern gekümmert habe.

Sind mehrere gesetzliche Vertreter einer juristischen Person bestellt, so trifft jeden von ihnen die Pflicht zur Geschäftsführung in vollem Umfang. Grundsätzlich hat daher auch jeder von ihnen alle steuerlichen Pflichten, die der juristischen Person auferlegt sind, ordnungsgemäß zu erfüllen. Es gilt das Prinzip der Gesamtverantwortung eines jeden gesetzlichen Vertreters. Dieses Prinzip verlangt zumindest eine gewisse Überwachung der Geschäftsführung im Ganzen (vgl. etwa BFH-Urteil vom 23.06.1998 - VII R 4/98, BStBl. II 1998, 761, mit weiteren Nachweisen; s. ferner Rüsken in: Klein, AO, § 69 Rz. 105).

Ungeachtet dessen kann bei einer Verteilung der Geschäfte einer Gesellschaft auf mehrere Geschäftsführer die Verantwortlichkeit für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten desjenigen Geschäftsführers, dem diese nicht zugewiesen sind, zwar nicht aufgehoben, aber doch begrenzt werden. Dies erfordert allerdings eine im Vorhinein getroffene, eindeutige - und deshalb schriftliche - Klarstellung, welcher Geschäftsführer für welchen Bereich zuständig ist. Anderenfalls bestünde die Gefahr, dass im Haftungsfall jeder Geschäftsführer auf die Verantwortlichkeit eines anderen verweist (ständige Rechtsprechung: vgl. BFH-Beschlüsse vom 1.10.2003 - VII B 353/02, BFH/NV 2004, 157, und vom 04.03.1986 - VII S 33/85, BStBl. II 1986, 384; BFH-Urteil vom 26.04.1984 - V R 128/79, BStBl. II 1984, 776). Fehlt es an einer solchen Vereinbarung, muss sich auch ein nicht mit den steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft betrauter Geschäftsführer von dem

pflichtgemäßen Verhalten des Mitgeschäftsführers, dem diese Aufgaben übertragen sind, überzeugen (BFH-Beschluss vom 21.10.2003, a.a.O.).

Aber selbst bei Vorliegen einer klaren, eindeutigen und schriftlichen Aufgabenverteilung muss der nicht mit den steuerlichen Angelegenheiten einer Gesellschaft betraute Geschäftsführer einschreiten, wenn die Person des Mitgeschäftsführers oder die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft dies erfordern, beispielsweise in finanziellen Krisensituationen. Zudem muss er dafür sorgen, dass er im Falle des Eintritts einer solchen Krise rechtzeitig davon erfährt (BFH-Beschluss vom 04.03.1986 - VII S 33/85, BStBl. II 1986, 384).

Im Streitfall fehlt es bereits an einer schriftlichen Aufgabenverteilung zwischen dem Kläger und dem weiteren Vorstandsmitglied, Frau C. Zwar hat der Bevollmächtigte des Klägers im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 07.07.2010 geäußert, er sei sich "recht sicher", dass die Aufgabenverteilung zwischen dem Kläger und Frau C "im Rahmen eines Protokolls" festgehalten worden sei. Doch liegt ein solches Protokoll dem Gericht nicht vor. Ungeachtet dessen traf den Kläger zum Zeitpunkt der hier streitigen (verspäteten) Lohnzahlungen, also im März 2007, ohnehin eine gesteigerte Überwachungspflicht. Der Kläger hat geschildert, dass sich bereits zu Beginn des Jahres 2007 eine Auseinandersetzung zwischen ihm und dem weiteren Vorstandsmitglied, Frau C, angebahnt hatte und dass er nur noch sehr schleppend bzw. gar nicht mehr an die von ihm eingeforderten Unterlagen und Informationen kam. Gegenstand dieser Auseinandersetzung war den Schilderungen des Klägers zufolge der Umstand, dass der Gesellschaft zur Refinanzierung eines im Jahr 2006 begonnenen Geschäfts Gelder fehlten, die auch nicht anderweitig beschafft werden konnten. Den Angaben des Klägers zufolge wurde es "für die Gesellschaft eng". Hinzu trat der Umstand, dass Gehälter bereits in der Vergangenheit wiederholt verspätet ausgezahlt worden waren. Auch hatte die A AG die Lohnsteuer für Januar 2007 verspätet abgeführt. In Anbetracht dieser Situation wäre selbst im Falle einer schriftlichen Aufgabenverteilung die Gesamtverantwortung des Klägers wieder aufgelebt.

c) Der Kläger kann sich auch nicht damit entschuldigen, dass er im April 2007, also zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnsteuer für Februar 2007, alles getan hätte, um die zur Begleichung der Steuerschulden erforderlichen finanziellen Mittel zu beschaffen, und dass er, nachdem er hiermit am Widerstand der Vorstandsvorsitzenden und des Aufsichtsrats gescheitert sei, sein Amt niedergelegt habe. Entgegen der Auffassung des Klägers kommt es im Streitfall ganz wesentlich auf die Zeit vor April 2007 an.

Allgemein gilt, dass ein gesetzlicher Vertreter i.S.d. § 34 AO die ihm obliegenden Pflichten auch dadurch verletzen kann, dass er ungeachtet der erkennbar entstehenden Steueransprüche für deren spätere Tilgung im Zeitpunkt der Fälligkeit keine Sorge trifft. Dabei kann je nach den Umständen des Einzelfalls ein bestimmtes pflichtmäßiges Verhalten auch schon vor der Entstehung der Steuerforderung geboten sein, wenn die Entstehung absehbar war. Gerade in der finanziellen Krise wird von den gesetzlichen Vertretern einer Gesellschaft verlangt, dass sie vorausschauend planen und entsprechende Mittel zur Entrichtung von Steuern bereithalten, von denen sie wissen, dass ihre Entstehung unmittelbar bevorsteht (BFH-Entscheidungen vom 11.03.2004 - VII R 19/02, BStBl. II 2004, 967; vom



16.12.2003 - VII R 77/00, BStBl. II 2005, 249, und vom 09.01.1997 - VII R 51/96, BFH/NV 1997, 324).

Besonderheiten gelten für die Einbehaltung und Abführung von Lohnsteuer: Reichen infolge eines Liquiditätsengpasses die der Gesellschaft zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung der vollen vereinbarten Löhne (einschließlich Lohnsteuer) nicht aus, dürfen die Löhne nur gekürzt ausgezahlt werden, als Vorschuss oder Teilbetrag, so dass der gesetzliche Vertreter i.S.d. § 34 AO aus den der Gesellschaft verbleibenden Mitteln die auf die gekürzten Löhne entfallende Lohnsteuer an das Finanzamt abführen kann. Kommt der gesetzliche Vertreter dieser Verpflichtung nicht nach und vertraut er darauf, dass er die Steuerrückstände später, nach Behebung der Liquiditätsschwierigkeiten, wird ausgleichen können, so ist er damit bewusst das Haftungsrisiko des § 69 AO eingegangen (vgl. etwa BFH-Urteil vom 20.01.1998 - VII R 80/97, BFH/NV 1998, 814; s. auch Rüsken in: Klein, AO, § 69 Rz. 71, mit weiteren Nachweisen).

Im Streitfall lautet der gegen den Kläger gerichtete Schuldvorwurf daher auch nicht, dass es ihm Anfang oder Mitte April 2007 nicht gelungen ist, finanzielle Mittel frei zu machen, mit denen die Steuerschulden der Gesellschaft hätten bezahlt werden können, bzw. dass er sich mit diesem Unterfangen gegen die Vorstandsvorsitzende, Frau C, und den Aufsichtsrat nicht hat durchsetzen können. Inwieweit sich die diesbezüglichen Schilderungen des Klägers durch die dem Gericht vorliegenden Unterlagen belegen lassen, kann daher auch offenbleiben. Denn entscheidend ist vielmehr, dass der Kläger in Kenntnis der finanziellen Situation der A AG schon im Vorfeld hätte darauf hinwirken müssen, dass die Löhne für den Monat Februar 2007 nur gekürzt ausgezahlt und dass die auf die gekürzten Löhne entfallende Lohnsteuer aus dem dann der A AG verbleibenden Geld ordnungsgemäß einbehalten und an den Beklagten abgeführt werden. Dies hat der Kläger nicht getan. Er hat sich seinen Darlegungen zufolge auch nicht darum bemüht, obwohl er schon wenigstens seit Januar 2007, also vor Auszahlung der Löhne, wusste, dass der Gesellschaft Geld fehlte.

d) Es ist vor diesem Hintergrund auch nicht ermessensfehlerhaft, dass der Beklagte den Kläger neben dem weiteren Vorstandsmitglied, Frau C, und in gleicher Höhe wie diese zur Haftung herangezogen hat.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass es sich bei der Haftungsinanspruchnahme nach § 69 i.V.m. § 34 Abs. 1 AO um eine Ermessensentscheidung handelt (§ 191 Abs.1 AO). Diese unterliegt gemäß § 102 FGO nur der eingeschränkten gerichtlichen Kontrolle. Regelmäßig prüft das Gericht nur, ob die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten sind, ob von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht wurde oder ob gar keine Ermessenserwägungen angestellt worden sind (vgl. BFH-Urteil vom 12.05.1992 - VII R 52/91, BFH/NV 1992, 785, mit weiteren Nachweisen). Es ist dem Gericht grundsätzlich verwehrt, seine eigene Ermessensentscheidung an die Stelle der Ermessensentscheidung der Finanzbehörden zu setzen (vgl. dazu im Einzelnen auch von Groll, in: Gräber, FGO, § 102 Rz. 2 ff. und 13 ff., mit weiteren Nachweisen).

Der Beklagte hat seine Ermessensentscheidung, nicht nur die Vorstandsvorsitzende, sondern auch den Kläger im Haftungswege in Anspruch zu nehmen, sowohl im Haftungsbescheid vom 09.06.2008 als auch in der Einspruchsentscheidung vom

24.11.2008 begründet. Er hat (u.a.) darauf verwiesen, dass im Rahmen des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der A AG nur mit einer geringen Quote für das Finanzamt zu rechnen sei, dass durch einen größeren Kreis von Verpflichteten eine größere Chance bestehe, den Steueranspruch zu realisieren, dass die weitere Haftungsschuldnerin, Frau C, bislang keine Zahlungen auf die Haftungsschuld geleistet habe und dass ein Ausgleich zwischen den einzelnen Haftungsschuldnern im Zivilrechtswege erfolgen könne.

Dem ließe sich zwar entgegenhalten, dass das weitere Vorstandmitglied, Frau C, als das in erster Linie für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten der A AG verantwortliche Organ hinsichtlich der Nichtabführung der Steuerabzugsbeträge eine größere Verantwortlichkeit trifft und dass sie somit der Haftung näher steht als der Kläger. Auch hat der Bundesfinanzhof in seiner Rechtsprechung wiederholt entschieden, dass ein Finanzamt das ihm zustehende Auswahlmessen nicht fehlerhaft ausübt, wenn es von mehreren Geschäftsführern nur denjenigen in Anspruch nimmt, dem nach der intern getroffenen Aufgabenverteilung die Erfüllung der steuerlichen Pflichten übertragen wurde (vgl. BFH-Beschluss vom 05.11.1991 - VII B 116/91, BFH/NV 1992, 575, und BFH-Urteil vom 12.05.1992 - VII R 52/91, BFH/NV 1992, 785, 787). Ebenfalls verweisen könnte man schließlich auf den Umstand, dass Frau C ein deutlich höheres Gehalt bezog als der Kläger und dass sie daher von einer ungekürzten Auszahlung der Löhne stärker profitierte (wobei insoweit u.U. auch § 42d Abs. 3 EStG zu berücksichtigen wäre).

Aus alledem folgt aber nicht, dass die Erstreckung der Haftung auf weitere gesetzliche Vertreter i.S.d. § 34 Abs. 1 AO im Wege der Gesamtschuldnerschaft damit ermessenswidrig und das Ermessen des Finanzamts insoweit auf null reduziert wäre (so auch BFH-Urteil vom 23.06.1998 - VII R 4/98, BStBl. II 1998, 761, 765, und BFH-Beschluss vom 07.05.1995 - VII B 172/94, BFH/NV 1995, 941, 942). In Anbetracht der wirtschaftlichen Situation der A AG und unter Berücksichtigung der Höhe des Haftungsbetrages ist die Entscheidung des Beklagten, sowohl den Kläger als auch Frau C als Gesamtschuldner gleichzeitig im Haftungswege in Anspruch zu nehmen, vielmehr von dem Zweck der Haftungsvorschriften und von dem Ermessensspielraum, den diese dem Beklagten einräumen, gedeckt.

e) Die Haftungsinanspruchnahme des Klägers ist auch nicht durch die zwischen dem Beklagten und dem Insolvenzverwalter getroffene Vereinbarung über die Rückzahlung von Steuerzahlungen, die die A AG an das Finanzamt geleistet hat, rechtswidrig geworden. Inwieweit sich aus dieser Vereinbarung ergeben soll, dass die Inanspruchnahme des Klägers gegen Treu und Glauben verstößt, kann das Gericht nicht nachvollziehen.

Da die Lohnsteuer für Februar 2007 (einschließlich Lohnkirchensteuer und Solidaritätszuschlag) tatsächlich nicht an den Beklagten abgeführt worden ist, kann sie jedenfalls nicht Gegenstand der Rückzahlungsvereinbarung gewesen sein. Auch ändert die Vereinbarung nichts an dem Umstand, dass durch die Pflichtverletzung des Klägers dem Beklagten der geschuldete Abgabebetrag vorenthalten worden ist. Der Kläger hat durch sein pflichtwidriges Verhalten eine reale Ursache für den Eintritt eines Vermögensschadens in Form des Steuerausfalls gesetzt. Die Kausalität dieser Ursache für den Schadenseintritt kann aber nicht durch nachträglich eingetretene Umstände wieder beseitigt werden (vgl. auch BFH-Urteil vom 04.12.2007 - VII R 18/06, BFH/NV 2008, 521).

f) Die Berücksichtigung einer fiktiven Lohnkürzung im Rahmen der Bemessung der Haftungssumme kommt im Streitfall nicht in Betracht. Maßgeblich ist insoweit, dass die Löhne für den Februar 2007 ungekürzt ausbezahlt worden sind und dass der Kläger nicht dafür gesorgt hat, dass die darauf entfallende Lohnsteuer an den Beklagten abgeführt wurde. Die Entstehung der Lohnsteuer im Zeitpunkt des Lohnzuflusses (§ 38 Abs. 2 Satz 2 EStG) und die in der unterlassenen Lohnkürzung liegende Pflichtwidrigkeit können durch die bloße Annahme einer an sich gebotenen Lohnkürzung nicht wieder rückgängig gemacht werden (vgl. BFH-Urteil vom 19.09.2007 - VII R 39/05, BFH/NV 2008, 18).

5. Auf die Begründungen des angefochtenen Haftungsbescheids vom 09.06.2008 und der Einspruchsentscheidung vom 24.11.2008 wird im Übrigen Bezug genommen (§ 105 Abs. 5 FGO).

6. Die Nebenentscheidungen beruhen auf § 135 Abs. 1 und auf § 115 Abs. 2 FGO.