



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stampfer & Orgler Rechtsanwälte, Schmiedgasse 21, 8010 Graz, vom 20. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 16. April 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von 6.383,41 € eingeschränkt:

Abgabenart	Fälligkeitstag	Betrag
Körperschaftsteuer 07-09/2006	16.8.2006	397,76
Dienstgeberbeitrag 2000	15.1.2001	5.363,55
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2000	15.1.2001	622,10
6.383,41		

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) war geschäftsführender Gesellschafter der im Jahr 1991 gegründeten W.GmbH. Seit dem Jahr 1998 fungierte er als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Am 28. September 2006 wurde über das Vermögen der W.GmbH das Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. Mit dem Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom 29. Mai 2007 wurde der Konkurs gemäß § 139 KO (Konkursquote 8,98 %) aufgehoben.

Mit dem Vorhalt vom 28. Jänner 2009 teilte das Finanzamt dem Bw. mit, am Abgabenkonto der GmbH hafteten folgende quotenberichtigte Abgabenbeträge aus, deren Fälligkeit vor dem Konkurseröffnungszeitpunkt liege:

	festgesetzt	91 %
	haftungsrelevant	
Körperschaftsteuer 07-09/06	437,00	397,76
Umsatzsteuer 2006	1.148,58	1.045,20
Lohnsteuer 1-10/2006	100,00	91,00
Dienstgeberbeitrag 2000	5.854,02	5.363,55
Zuschlag zum DB 2000	683,63	622,10
Dienstgeberbeitrag 1-10/2006	270,43	246,09
Zuschlag zum DB 1-10/2006	6,58	5,98
		7.771,59

Da die angeführten Beträge nicht entrichtet worden seien, müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass der Bw. der ihm aufgetragenen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten nicht vorschriftsgemäß nachgekommen sei.

Sofern die GmbH bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt habe, werde er ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeit gleichzeitig oder früher fällig gewordener Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung seien alle Gläubiger der GmbH sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen anzuführen und diese den verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) gegenüber zu stellen.

In der Eingabe vom 18. Februar 2009 führte der Bw. aus, der Kontoabfrage vom 1.1.2000 bis zur Konkursmeldung sei zu entnehmen, dass er als Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt stets pünktlich und zuverlässig nachgekommen sei.

Auf Grund der rückläufigen Auftragslage und damit verbundener Verluste der GmbH habe der Bw. als Geschäftsführer am 28. September 2006 den Konkurs anmelden müssen. Vom Masseverwalter seien keine Zahlungen an Gläubiger, die innerhalb von sechs Monaten vor

Konkurseröffnung befriedigt worden seien, zu Gunsten der Masse zurück gefordert worden, so dass es zu keiner Gläubigerbevorzugung durch den Geschäftsführer gekommen sei.

Im Jahr 2001 habe eine Prüfung der Lohnabgaben über fünf Jahre stattgefunden, in deren Folge an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ein Betrag in der Höhe von 6.537,65 € nachbelastet worden sei. Die Nachforderung habe daraus resultiert, dass für die Geschäftsführerbezüge der Jahre 1996 bis 2000 Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag nachgefordert worden seien.

Eine Gläubigerbevorzugung hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2000 könne nicht vorliegen, weil die genannten Nachforderungen über 5.363,55 € bzw. 622,10 € am 4. März 2002 auf Grund der Berufung gegen die Abgabenfestsetzung von der Einhebung ausgesetzt und erst nach Konkurseröffnung mit Zahlungsfrist 20. November 2006 dem Abgabekonto der GmbH wieder angelastet worden seien.

Als haftungsrelevanter Betrag verbleibe daher eine Summe von 1.785,94 €. Auf Grund des geringen Betrages, der Geringfügigkeit des Konkurses und dem Ermessensspielraum des Finanzamtes bei der Geltendmachung der Haftung werde ersucht, von einer Haftungsinanspruchnahme abzusehen.

Mit dem Haftungsbescheid vom 16. April 2009 nahm das Finanzamt Graz-Stadt den Bw. als Haftungspflichtigen gemäß §§ 9 und 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der W.GmbH im Ausmaß von 7.771,68 € in Anspruch.

Die haftungsrelevanten Lohnabgaben seien zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bis spätestens 15. Jänner 2001 fällig geworden; eine Entrichtung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen sei nicht erfolgt.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel gehabt bzw. die vorhandenen Mittel auf alle Gläubiger gleichmäßig verteilt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Betrachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Keinesfalls könne der Zeitpunkt maßgeblich sein, an dem die Lohnabgaben in Folge der Ablaufverfügung des § 212a BAO dem Abgabekonto wieder angelastet worden seien.

Auch sei nicht von Relevanz, inwieweit es sechs Monate vor Konkurseröffnung Zahlungen an andere Gläubiger gegeben habe.

Entsprechende Nachweise der Gleichbehandlung aller Gläubiger habe der Bw. nicht erbracht.

Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei bei der Ermessensübung den Zweckmäßigsgründen gegenüber (berechtigten) Parteiinteressen der Vorrang einzuräumen.

Es habe weder im Zeitpunkt der Fälligkeiten noch danach eine höchstgerichtliche Judikatur gegeben, die eine Befreiung der genannten Abgaben für wesentlich beteiligte Geschäftsführer festgestellt hätte. Auch wenn die Rechtsmeinung hinsichtlich der DB- und DZ-Pflicht für Geschäftsführer uneinheitlich gewesen sein möge, sei es dem Bw. als leichte Fahrlässigkeit anzulasten, wenn er es unterlassen habe, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gemäß § 41 Abs. 2 und 3 FLAG in Verbindung mit § 22 Z 2 EStG abzuführen.

In der Berufung vom 22. Juli 2009 brachte der Bw. vor, auf Grund der vom 2. Oktober 2001 bis 11. Oktober 2006 bestehenden Aussetzung der Einhebung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2000 sei die Steuerschuld bis 11. Oktober 2006 nicht fällig geworden, weshalb auch keine Verpflichtung bestanden habe, die ausgesetzten Verbindlichkeiten zu bezahlen. Der Ausspruch der Haftung hinsichtlich dieser Beträge erweise sich daher als verfehlt. Überdies liege Unbilligkeit angesichts der lange verstrichenen Zeit vor, welche zu berücksichtigen sei (VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 0038).

Davon abgesehen sei gegenüber dem Bw. Verjährung gemäß § 207 Abs. 2 BAO eingetreten, da zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung knapp acht Jahre verstrichen waren.

Im Jahr 2006 seien insgesamt 17.668,13 € an Steuerverbindlichkeiten entrichtet worden. Daraus sei ersichtlich, dass der Bw. als Geschäftsführer bemüht gewesen sei, Steuerverbindlichkeiten bis zuletzt zu bedienen. Dieser Umstand sei im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen. Darüber hinaus seien die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen zu berücksichtigen; der Bw. sei für seine beiden Kinder (vier und zwei Jahre alt) und seine Gattin sorgepflichtig.

Es werde beantragt, den angefochtenen Bescheid zur Gänze zu beheben.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 24. März 2010 wies das Finanzamt Graz-Stadt die Berufung des Bw. als unbegründet ab.

Die Wirkung der Aussetzung der Einhebung während einer durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist ändere nichts an der bestehenden Fälligkeit der Abgabenschuld, die durch einen Aussetzungsantrag keine Änderung erfahre. Die Fälligkeit der Abgaben sei zweifelsfrei in die Geschäftsführerzeit des Bw. gefallen und die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bereits vor Bewilligung der Aussetzung der Einhebung ex lege eingetreten.

Der Abgabenanspruch an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sei mit Ende des Jahres 2000 entstanden. Die Abgaben seien am 4. März 2002 dem Abgabenkonto angelastet worden, weshalb eine Verjährung im Sinne des § 207 Abs. 2 BAO nicht eingetreten sei.

Das Argument des Bemühens, Steuerverbindlichkeiten bis zuletzt bedient zu haben, könne die geforderte Nachweisführung über Zahlungsmittel und deren Verwendung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der in Haftung gezogenen Abgaben nicht ersetzen, so dass eine Berücksichtigung dieses Argumentes in der Ermessensentscheidung nicht erfolgen könne.

Der Bw. verfüge laut dem für das Jahr 2009 übermittelten Lohnzettel über Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von ca. 40.000,00 € jährlich, sodass bei der Ermessensentscheidung der Zeckmäßigkeit jedenfalls der Vorrang gegenüber den Interessen des Bw. einzuräumen sei.

Daraufhin beantragte der Bw. in der Eingabe vom 30. März 2010 ohne weitere Ausführungen, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

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.

Voraussetzungen für die Geltendmachung einer Haftung sind somit eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

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).

Nach Aufhebung des Konkurses der W.GmbH und ihrer Löschung im Firmenbuch in Folge Vermögenslosigkeit ist mangels gegenteiliger Anhaltspunkte anzunehmen, dass der über die Konkursquote hinausgehende Teil der Abgabenforderungen, für die der Bw. als Haftender herangezogen wurde, bei der Gesellschaft uneinbringlich ist.

Aus dem Firmenbuchauszug vom 7. Dezember 2010 ergibt sich weiters, dass der Bw. seit 30. April 1998 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens am 13. November 2008 allein vertretungsbefugter Geschäftsführer der W.GmbH war und damit zu den im § 80 genannten Personen zählt, die gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

Da jedoch nur die rechtliche Stellung als handelrechtlicher Geschäftsführer eine Verpflichtung zur Sicherstellung der Entrichtung der im Zeitraum der jeweiligen Geschäftsführung anfallenden Abgaben nach sich zieht und der Bw. nach Konkurseröffnung am 28. September 2006 nicht als Vertreter der GmbH im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO in Verbindung mit § 18 Abs. 1 GmbHG anzusehen ist, kann für sämtliche nach diesem Zeitpunkt fälligen Abgabenverbindlichkeiten (Umsatzsteuer 2006, fällig am 15. Februar 2007 und Lohnabgaben für die Zeiträume 01-10/06, fällig am 15. November 2006) gegenüber dem Bw. keine Haftungsanspruchnahme erfolgen. Insoweit war der Berufung statzugeben.

Wie das Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 24. März 2010 ausgeführt hat, ist der Abgabenanspruch an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2000 mit dem Ende des Jahres 2000 entstanden, so dass im Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben am 23. August 2001 die fünfjährige Festsetzungsverjährung gemäß § 207 Abs. 1 BAO noch nicht abgelaufen war.

Zur (in der Berufung nicht relevierten) Einhebungsverjährung ist auf § 238 Abs. 3 lit. b BAO zu verweisen, wonach die Verjährung gehemmt ist, so lange die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist. Die ab dem 1. Jänner 2002 (mit Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist) laufende fünfjährige Einhebungsverjährung war daher, da die Einhebung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2000 am Abgabenkonto der GmbH vom 4. März 2002 bis 11. Oktober 2006 ausgesetzt waren, im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides am 16. April 2009 noch nicht abgelaufen.

Der Rechtsansicht des Bw., seitens des Masseverwalters seien sechs Monate vor Konkurseröffnung geleistete Zahlungen nicht zurückgefördert worden, weshalb eine Gläubigerbevorzugung durch den Geschäftsführer nicht stattgefunden habe, kann nicht gefolgt werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist für die abgabenrechtliche Haftung ohne Bedeutung, ob der Geschäftsführer gegen die Pflicht,

rechtzeitig einen Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Vertretenen zu stellen, verstoßen hat oder nicht (vgl. VwGH 12.10.2009, [2009/16/0085](#)).

Für die Inanspruchnahme als Haftender gemäß § 9 Abs. 1 BAO ist maßgeblich, ob der Vertreter im Sinne des § 80 BAO (bis zum Ende seiner Vertretertätigkeit) *abgabenrechtliche* Pflichten der vertretenen Gesellschaft schuldhaft verletzt hat. Zu diesen Pflichten zählt insbesondere, dass die Abgaben der Gesellschaft bei Fälligkeit aus den verwalteten Mitteln entrichtet, Abgabenbemessungsgrundlagen vollständig und wahrheitsgemäß offen gelegt, bzw. Selbstbemessungsabgaben in richtiger Höhe berechnet, gemeldet und termingerecht bei gesetzlicher Fälligkeit bezahlt werden.

Der Zeitpunkt, für den die Haftungsvoraussetzungen zu prüfen sind, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 24.2.2010, [2007/13/0144](#)). Unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird, ist der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit entscheidend (vgl. Ritz, BAO³, § 9 Tz 10).

Nach der Aktenlage steht fest, dass die aushaftenden Beträge an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2000 am 15. Jänner 2001 fällig waren, weshalb es zu den Pflichten des Bw. als in diesem Zeitraum fungierender Geschäftsführer gehörte, für die rechtzeitige Entrichtung dieser Abgaben Sorge zu tragen. Die Verpflichtung zur Entrichtung dieser Abgaben wurde zu einem Zeitpunkt verletzt, als der Gesellschaft unbestritten noch Mittel zur Entrichtung zur Verfügung gestanden wären.

Den Ausführungen des Finanzamtes im Haftungsbescheid vom 16. April 2009, dem Bw. sei zumindest leichte Fahrlässigkeit anzulasten, wenn dieser es als Geschäftsführer unterlassen habe, für seine Bezüge im Sinne des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG iVm § 22 Z 2 EStG 1998 Dienstgeberbeiträge sowie Zuschläge zu Dienstgeberbeiträgen zu den jeweiligen gesetzlich vorgeschriebenen Fälligkeitstagen abzuführen, wird in der Berufung nicht entgegen getreten. Auf die diesbezüglichen ausführlichen Ausführungen im Haftungsbescheid wird verwiesen.

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. Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung

der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH 16.12.1991, 91/15/0114).

Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat.

Hatte der Vertreter daher Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, liegt es an ihm, nachzuweisen, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (Gleichbehandlungsgrundsatz). Weist er 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 allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (siehe VwGH 24.9.2008, [2007/15/0282](#)).

Trotz der Aufforderung der Abgabenbehörde vom 28. Jänner 2009, eine Aufstellung der an den Fälligkeitstagen der Abgabenverbindlichkeiten geleisteten Zahlungen an sämtliche Gläubiger im Verhältnis zu den Gesamtverbindlichkeiten vorzulegen und ungeachtet der den Geschäftsführer treffenden qualifizierten Behauptungs- und Nachweispflicht, weil in der Regel nur dieser in die Gebarung des Vertretenen Einsicht hat, die ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (Ritz, BAO³, § 9 Tz 22), blieb der Bw. einen diesbezüglichen Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger der GmbH schuldig. Die bloße Behauptung, er sei bemüht gewesen, die Steuerverbindlichkeiten bis zuletzt zu bedienen, genügt den Anforderungen an die Nachweispflicht des Haftenden nicht.

Nach Lehre und Rechtsprechung 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 Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

In diesem Fall ist die Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, daher kann in Umsetzung des öffentlichen Anliegens auf Sicherung des Steueraufkommens nur auf den Bw. zurückgegriffen werden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis 16.12.1999, 97/16/0006) kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitserwägungen vernachlässigt werden.

Aus den genannten Gründen hat daher die Abgabenbehörde erster Instanz bei Ausübung des freien Ermessens zu Recht dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben gegenüber dem Interesse des Bw., nicht zur Haftung herangezogen zu werden, den Vorzug gegeben.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. der Feststellung des Finanzamtes, über Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von ca. 40.000,00 € jährlich zu verfügen, nicht entgegen getreten ist. Die Einbringlichkeit der Abgaben ist daher im Hinblick auf das dem Bw. auch im Haftungsverfahren zur Verfügung stehende Instrument einer Zahlungserleichterung auch unter Berücksichtigung seiner Sorgepflichten gegeben.

Zum Vorbringen des Bw., „angesichts der lange verstrichenen Zeit“ müsste das Ermessen zu seinen Gunsten geübt werden, ist auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 24. März 2010 zu verweisen. Das Recht, von der Aussetzung der Einhebung im Fall einer Berufung gegen einen Abgabenbescheid Gebrauch zu machen, kann im Fall der späteren Uneinbringlichkeit der Abgaben nicht gegen die Abgabenbehörde in dem Sinn ausgelegt werden, dass die zunächst (auf Antrag des Bw.) nicht zulässige Einhebung nach deren Ablauf mit dem Hinweis auf die „lange verstrichenen Zeit“ nunmehr unbillig sei. Den diesbezüglichen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung ist der Bw. nicht entgegen getreten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 10. Jänner 2011