



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, vertreten durch RA, vom 7. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 13. Dezember 2007 betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 iVm § 80 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag von 84.598,71 € wird um 56.694,89 € auf den Betrag von 27.903,82 € vermindert und schlüsselt sich nunmehr wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	Mai 2003	15.7.2003	6.822,80
Umsatzsteuer	Juni 2003	18.8.2003	11.971,69
Umsatzsteuer	September 2003	17.11.2003	502,50
Lohnsteuer	2002	15.1.2003	2.264,62
Dienstgeberbeitrag	2002	15.1.2003	974,76
Körperschaftsteuer	10-12/2003		439,00
Verspätungszuschlag btr.U6/02	06/2002	10.11.2003	3.612,32
Pfändungsgebühren	2003	11.11.2003	20,00
Säumniszuschlag	2002	17.11.2003	903,08
Säumniszuschlag	2003	16.10.2003	136,46

Säumniszuschlag	2003	16.10.2003	256,59
Summe			27.903,82

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 3. Juni 1996 wurde die M GmbH gegründet.

Über das Vermögen des Elektrotechnikermeisters JM wurde am 4. April 1998 das Konkursverfahren eröffnet. Die Verteilungsquote betrug 2,16523 %. Am 19. Jänner 1999 wurde der Konkurs aufgehoben.

Die M GmbH war in der Folge das "rechtliche Vehikel" für die weitere unternehmerische Tätigkeit des JM. Seit 18. Mai 1998 war die Berufungswerberin (= Bw.) Geschäftsführerin der M GmbH. Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 27. November 2003 wurde über das Vermögen der M GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 10. Dezember 2003, bekannt gemacht am 17. Dezember 2003, wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet. Nach Überweisung der Konkursquote in Höhe von 8 % wurde der Konkurs mit Beschluss vom 28. Dezember 2004 aufgehoben.

Mit Schreiben vom 26. August 2005 teilte die Abgabenbehörde erster Instanz der Bw. mit, dass bei der Primärschuldnerin Abgabenschuldigkeiten lt. beiliegender Rückstandsaufgliederung aushaften würden, deren Einbringung das Finanzamt vergeblich versucht hätte. Die Bw. wäre als Geschäftsführerin verpflichtet, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet würden. Die Bw. würde persönlich für die Abgabenschulden der Gesellschaft haften, wenn sie nicht beweisen würde, dass sie ohne ihr Verschulden gehindert gewesen wäre, für die Entrichtung der Abgaben zu sorgen. Das Finanzamt würde in Erwägung ziehen, die Haftung für die erwähnten Abgabenschulden geltend zu machen.

Mit Schriftsatz vom 15. September 2005 wurde seitens der Bw. hiezu bekannt gegeben, dass sämtliche Forderungen mittels Globalzession an die Raiba A zediert worden wären. Diese habe die Forderungen einbehalten. Forderungen von Kunden wären nicht beglichen worden. Dadurch sei ein finanzieller Engpass entstanden. Die Bw. habe für sich selbst und ihren Gatten seit Juni 2004 kein Gehalt ausbezahlt und auch keine Miete an sich selbst. Das Betriebsgebäude wäre in ihrem Besitz und sie habe der Primärschuldnerin Miete verrechnet. Es gehöre ihr nichts mehr, dass Gebäude sei von der Raiba verkauft worden. Zur finanziellen Lage wurde angegeben, dass der Gatte der Bw. seit dem Konkurs arbeitslos sei. Er sei

55 Jahre alt. Sie selbst sei bis Jänner 2005 arbeitslos gewesen. Sie habe eine Stelle in Wien als freiberufliche Trainerin in einem Institut für berufsbezogene Weiterbildung angenommen. Diese Stellung sei zeitlich befristet (Jänner 2006). Dies habe zur Folge, dass sie aus eigenen Mitteln zwei Mietwohnungen (in Perg und in Wien) unterhalten müsse. Durch die vielen Aufwendungen würde sie keinen Gewinn erwirtschaften können. In Oberösterreich bekomme sie aufgrund ihres Alters (51 Jahre), ihrer Schulden und ihres Ausbildungsstandes keine Arbeit. Sie habe auch keinen Besitz.

Dem Schriftsatz angeschlossen wurde die Kopie des Zessionsvertrages vom 4. März 1998 abgeschlossen zwischen der Primärschuldnerin und der Raiffeisenbank A. In diesem Vertrag wurde unter Punkt B Sicherstellung festgehalten: "*Zur Sicherstellung und Rückzahlung aller bestehenden und künftigen Forderungen des Kreditgebers einschließlich Zinsen, Spesen und sonstigen Nebengebühren aus oben angeführtem Schuldverhältnis, dessen nähere Bedingungen dem Zedenten zur Kenntnis gebracht wurden, tritt der Zedent sämtliche aus dem Betrieb seines Unternehmens Elektroinstallationen gegen Dritte – insbesondere die in der Anlage A angeführten Personen – entstandenen und künftig entstehenden Forderungen an den Kreditgeber ab*".

Mit Schriftsatz der Abgabenbehörde erster Instanz vom 18. Oktober 2005 wurde die Bw. ersucht, eine Aufstellung über die Höhe ihrer persönlichen Schulden, über jene Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin bei denen sie eine persönliche Haftung übernommen habe und die Höhe der monatlichen Verbindlichkeitsrückzahlungen bekannt zu geben. Es wurde gefragt, ob die Bw. von Gläubigern der Primärschuldnerin nach Konkursende zur Haftung herangezogen worden sei sowie ob Gläubiger auf ihre Forderungen verzichtet hätten.

Dieses Schreiben wurde keiner Beantwortung zugeführt.

Mit Bescheid vom 13. Dezember 2007 wurde die Haftung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 84.598,71 € gegenüber der Bw. geltend gemacht. Der Haftungsbetrag wurde wie folgt aufgegliedert:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
Zwangsstrafe	2006	200,00
Umsatzsteuer	2003	34.267,76
Lohnsteuer	2002, 2003	28.263,94
Dienstgeberbeitrag	2002, 2003	12.243,48

Zuschlag DB	2003	952,51
Körperschaftsteuer	2003, 2004	2.789,53
Anspruchszinsen	2004	58,22
Verspätungszuschlag	2002	3.612,32
Pfändungsgebühren	2003	20,00
Säumniszuschläge	2002, 2003	2.190,95
Summe		84.598,71

Zur Begründung wurden die bezughabenden Gesetzesstellen wiedergegeben. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die Bw. mit Schreiben vom 26. August 2005 aufgefordert worden sei, die Gründe dafür darzulegen, warum sie ihre Verpflichtungen nicht erfüllt hätte. In der Antwort vom 15. September 2005 sei ausgeführt worden, dass sämtliche Forderungen mittels Globalzession an die Raiba A zitiert worden seien. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt habe, führe ein Mantelzessionsvertrag, aufgrund dessen der Geschäftsführer die Disposition über eingehende Mittel verliere, somit nicht mehr in der Lage sei, alle andrängenden Gläubiger gleichmäßig zu befriedigen, zur Inanspruchnahme des Geschäftsführers als Haftenden für Abgabenschulden. Als schuldhaft im Sinne der Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO gelte jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit.

Mit Schreiben vom 7. Jänner 2008 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Es wurde ausgeführt, dass gleichzeitig auch gegen die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Steuerbescheide Berufung erhoben werde. Der Haftungsbescheid und auch die diesbezüglichen dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Bescheide würden zur Gänze angefochten und werde dazu im Einzelnen wie folgt vorgebracht: Mit dem angefochtenen Bescheid werde die Bw. verpflichtet, für Steuerverbindlichkeiten für die Primärschuldnerin als ehemalige Geschäftsführerin der genannten GmbH aufzukommen. In der Begründung werde ausgeführt, dass die Bw. als ehemalige Geschäftsführerin für diese Beträge im Sinne der Bestimmung nach den §§ 9 und 80 BAO zu haften habe. Die schuldhafte Verletzung sei bereits aufgrund fahrlässiger Verhaltensweise gegeben. Der von der Bw. dargelegte Entschuldigungsgrund sei nicht ausreichend. Nähere Angaben über die Berechtigung der einzelnen Abgabenbeträge seien dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen. Den Ausführungen der Finanzbehörde könne daher nicht gefolgt werden. Dem vorliegenden Haftungsbescheid sei zunächst

entgegenzuhalten, dass mehrfache Anfragen an die Finanzbehörde erfolgt seien. Irgendein Hinweis auf offene Verbindlichkeiten der Bw. insbesondere in Bezug auf einen Haftungsbescheid sei nicht erfolgt. Es sei daher überraschend, dass nunmehr eine Steuervorschreibung in doch massiver Höhe mit dem angefochtenen Bescheid erfolge. Bezüglich der Vorschreibung werde weiters wegen Zeitablauf Verjährung der geltend gemachten Beträge eingewendet. Bezüglich der Beträge für die Jahre 2004 und 2006 werde vorgebracht, dass diese in den Konkurszeitraum fallen würden und sohin von der Bw. nicht zu entrichten seien. Es sei weiters davon auszugehen, dass die Bw. an den Rückständen keine wie immer geartete Verantwortung treffe. Es würde insbesondere an einem schuldhaften Verhalten fehlen. Die Gründung der gegenständlichen Gesellschaft habe ihre Ursache in der davor befindlichen wirtschaftlichen Situation des Einzelunternehmens. Um die weitere Existenz für dieses und auch für die Bw. aufrecht zu erhalten, sei die Möglichkeit der Gründung einer Gesellschaft gefunden worden. Die Bw. wäre in diesem Zusammenhang gezwungen gewesen, für die Gesellschaftsgründung die Geschäftsführertätigkeit zu übernehmen. Die Verantwortungsbereiche für Geschäftsabschlüsse, Kalkulationen etc. seien weiterhin bei den Verantwortlichen verblieben und die steuerlichen Belange seien durch Fachleute abgewickelt worden. Die Bw. müsse sich daher auf diese Verantwortlichen verlassen. Die Überprüfungen und Veranlassungen, soweit sie die Bw. vornehmen könnte, seien von dieser auch durchgeführt worden. Die wirtschaftliche ungünstige Entwicklung sei aber keineswegs durch Entscheidungen der Bw. veranlasst worden, sondern teilweise durch – im Nachhinein gesehen – ungünstige Auftragsannahmen und insbesondere durch schleppende Zahlungen von Auftragsgebern und Geschäftsausfällen. Die jeweils anfallenden Zahlungsverpflichtungen seien ordnungsgemäß eingehalten worden. Es seien keine Unterschiede bei der Abwicklung der Zahlungsverpflichtungen vorgenommen worden. Um Zahlungsvornahmen durchzuführen, habe die Bw. ohnehin auch persönliche Haftungen übernommen. Die Zahlungen konnten insbesondere dann nicht mehr abgewickelt werden, als bei der fehlenden Finanzkraft diverse Kunden nicht mehr fristgerecht die Zahlungen geleistet hätten. Mit nicht berechtigten Einwendungen seien die Zahlungen jeweils verzögert worden. Auch im Rahmen des Konkurses seien dann diverse Forderungen aus Gründen, die die Bw. nicht nachvollziehen könne, nicht mehr weiterverfolgt worden. Bei entsprechender Betreibung hätte jedenfalls eine ausreichende Abdeckung der gegenständlichen Forderungen herbeigeführt werden können. Es sei daher zusammenfassend davon auszugehen, dass die Bw. die Zahlungsausfälle keineswegs schuldhaft herbeigeführt hätte. Der wirtschaftliche Niedergang der Gesellschaft habe auch dazu geführt, dass die Bw. zusammen mit ihrer Familie praktisch über keinerlei wie immer geartete finanzielle Mittel verfüge. Die Bw. habe mit Müh und Not eine Anstellung gefunden, bei welcher sie lediglich einen Mindestbezug habe. Es bestehe sohin praktisch keine

Möglichkeit für die Bw., auch nur einen Teil der nunmehr geltend gemachten Beträge zu bezahlen. Die Bw. habe wie bereits ausgeführt mit derartigen Forderungen des Finanzamtes nicht mehr gerechnet. Soweit irgendwelche Zahlungsverpflichtungen bestanden hätten, seien diese bereits in den Zeiträumen nach der Konkursöffnung von der Bw. soweit es ihr möglich gewesen wäre, abgewickelt worden. Die im Einzelnen vorgeschriebenen Beträge seien für die Bw. nicht nachvollziehbar. Sie seien bei weitem überhöht. Umsatz-, Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge sowie die Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen seien nach Ansicht der Bw. nicht berechtigt, da sie abgewickelt seien. Die Beträge dürften teilweise auch den Konkurszeitraum betreffen. Die Vorschreibung für Zinsen, Verspätungszuschläge, Pfändungsgebühren und Säumniszuschläge seien ebenfalls nicht berechtigt. Die Berufung gegen den Haftungsbescheid sei sohin begründet und es werde daher beantragt, in Stattgebung der Berufung den angefochtenen Bescheid aufzuheben und das Verfahren gegen die Bw. einzustellen, in eventu die vorgeschriebenen Beträge auf das berechtigte Ausmaß richtig zu stellen.

Mit Schriftsatz vom 7. April 2008 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schriftsatz vom 9. Oktober 2008 wurde der Abgabenbehörde erster Instanz von der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates im Wesentlichen vorgehalten, dass jene Abgabenschuldigkeiten, die nach Konkursöffnung fällig gewesen wären, von der Haftungsinanspruchnahme auszuscheiden seien. Die diesbezügliche Zustimmung seitens der Abgabenbehörde erster Instanz erfolgte mit Schreiben vom 30. Oktober 2008. Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften zur Gänze am Abgabenkonto der Primärschuldnerin unberichtet aus.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben in Folge schuldhafter Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den

Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Die Bw. war seit 18. Mai 1998 selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der Primärschuldnerin. In diesem Zusammenhang wird von der Bw. vorgebracht, dass die Gründung der gegenständlichen Gesellschaft ihre Ursache in der davor befindlichen wirtschaftlichen Situation des Einzelunternehmens ihres Gatten gehabt hätte. Die Bw. wäre in diesem Zusammenhang gezwungen gewesen, für die Gesellschaftsgründung die Geschäftsführertätigkeit zu übernehmen. Hiezu sei darauf verwiesen, dass die Bw. alleinige Geschäftsführerin der GmbH gewesen sei, ein Fall der Agendenverteilung unter mehreren handelsrechtlichen Geschäftsführern sohin nicht vorliegt. Die Betrauung Dritter, insbesondere auch eines Steuerberaters, mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreit den Geschäftsführer aber nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen bleiben. Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers vor. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsmäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen, insbesondere der Abgabenbehörde gegenüber, unmöglich macht.

Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt die oben umschriebene Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar. Die Ansicht der Bw., sich mit dem Hinweis darauf, dass die Verantwortung im Prinzip bei den Verantwortlichen des Einzelunternehmens verblieben seien, von ihrer Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten befreien zu können, ist daher verfehlt. Gerade die Untätigkeit der Bw. gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion stellt das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten dar.

Die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin ist aufgrund der Schließung des Unternehmens laut Beschluss vom 10. Dezember 2003 unbestritten gegeben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür habe Sorge tragen können, dass die fälligen Abgaben entrichtet werden, widrigenfalls von der Abgabenbehörde die schuldhafte Pflichtverletzung der ihm auferlegten Pflichten angenommen werden darf. Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den ihm zur Verfügung stehenden Mitteln zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Verletzung dieser Pflicht Ursache für die Uneinbringlichkeit der nicht entrichteten Abgaben war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Schulden nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Schulden verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Gänze.

Im gegenständlichen Verfahren wurde die Bw. schon vor Erlassung des berufungsgegenständlichen Haftungsbescheides mit Schreiben vom 26. August 2005 die Gelegenheit gegeben, der Behörde darzulegen, weshalb sie nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die angeführten Abgaben entrichtet worden seien.

Die Bw. rechtfertigte sich damit, dass sämtliche Forderungen mittels Globalzession an die Raiba A zediert worden seien. Diese habe die Forderungen einbehalten. Forderungen von Kunden seien nicht beglichen worden, dadurch sei ein finanzieller Engpass entstanden. Aus dem vorgelegten Zessionsvertrag geht hervor, dass sämtliche aus dem Betrieb gegen Dritte entstandenen und künftig entstehenden Forderungen an den Kreditgeber abgetreten werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt der Abschluss eines Globalzessionsvertrages dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Begleichung anderer Schulden als der Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Primärschuldnerin, zu entziehen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages ist dem Vertreter der Gesellschaft als Pflichtverletzung somit bereits vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat – insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung – vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht als unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird. Mit Abschluss des gegenständlichen Zessionsvertrages hat sich die Bw. praktisch selbst außer Stande gesetzt, für die pünktliche und vollständige Entrichtung der Abgabenschulden zu sorgen.

Insgesamt gesehen gelangte daher der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein

schuldhaftes Verhalten der Bw. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

Allerdings war zu berücksichtigen, dass im erstinstanzlichen Haftungsbescheid auch Abgabenschuldigkeiten enthalten waren, die erst nach Konkursöffnung fällig geworden sind. Ab Konkursöffnung war die Bw. nicht mehr legitimiert, Dispositionen für die Primärschuldnerin zu treffen. Für jene Abgaben, die erst nach Konkursöffnung fällig geworden sind, trifft die Bw. daher kein schuldhaftes Verhalten. Es handelt sich dabei um die Zwangsstrafe, Lohnsteuer 2003, Dienstgeberbeitrag 2003, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2003, Körperschaftsteuer 2004, Anspruchszinsen, Säumniszuschlag 2002 und Umsatzsteuer November 2003 im Ausmaß von insgesamt 56.694,89 €.

Schließlich ist auf die Sonderstellung, die die Lohnsteuer einnimmt, zu verweisen. Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Wird Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen. Nach der durch das Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 0038, ausdrücklich aufrecht erhaltenen ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fällt es nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallende Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet. Die Bw. hätte stets nur Löhne in jener Höhe ausbezahlen dürfen, dass ihr ein Betrag in solcher Höhe verbleibt, dass sie die auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer an das Finanzamt abführen kann.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid enthaltenen Nebengebühren wird auf die herrschende Lehre und Rechtsprechung verwiesen, wonach sich persönliche Haftungen gemäß § 7 Abs. 2 BAO jeweils auch auf den Nebenanspruch erstrecken. Zudem wurde von der Bw. diesbezüglich nichts vorgebracht.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses der Bw. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch sie

verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff Zweckmäßigkeit kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgaben zu.

Der Bw. könnte hier allenfalls die angespannte finanzielle Lage der Primärschuldnerin zu Gute gehalten werden. Vorzuwerfen ist ihr allerdings, dass sie dabei abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat. Der Umstand, dass die Bw. die faktische Einschränkung der Einflussnahme der finanziellen Gebarung in Kauf genommen hat, spricht nicht gegen eine Heranziehung zur Haftung. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin, dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann. Im Hinblick auf das Alter der Bw. (54 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden der Bw. zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber den berechtigten Interessen der Bw. der Vorrang einzuräumen.

Gemäß § 248 BAO kann ein Haftungspflichtiger unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Haftungsanspruch berufen. Aus § 248 BAO ergibt sich, dass der zur Haftung Herangezogene jedenfalls den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können muss.

Dies hat der steuerliche Vertreter der Bw. im Berufungsschriftsatz vom 7. Jänner 2008 getan. Bringt ein Haftungspflichtiger sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so sind diese Berufungen nicht gemäß § 277 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, zumal von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die materiell rechtlichen Berufungen wurden dem Unabhängigen Finanzsenat nicht vorgelegt, sodass diesbezüglich keine Zuständigkeit für die Erledigung der Berufungen vorliegt. Die diesbezügliche Zuständigkeit liegt bei der Abgabenbehörde erster Instanz. Soweit sich daher das gegenständliche Berufungsvorbringen auf die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung bezieht, war im gegenständlichen Verfahren kein rechtlicher Raum darüber abzusprechen. Auf die diesbezüglichen Einwände wird im Verfahren über die materiellrechtlichen Berufungen einzugehen sein.

Schließlich wird von der Bw. auch Verjährung eingewendet. Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch

früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209 a BAO gilt sinngemäß. Ohne auf Unterbrechungshandlungen Bedacht nehmen zu müssen, ist offensichtlich, dass bei einer Verjährungsfrist von fünf Jahren die haftungsgegenständlichen Abgaben noch nicht verjährt sind.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. Jänner 2009