



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, vertreten durch RA, vom 19. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 23. September 2009 betreffend Haftung gemäß §§ 9 ff BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Im Oktober 2000 wurde die F GmbH gegründet. Das Unternehmen beschäftigte sich in erster Linie mit Innen- und Außenputz, sowie Estricharbeiten aller Art. Einzelzeichnungsberechtigter Geschäftsführer war seit Gründung des Unternehmens der am 1. September 1967 geborene Berufungswerber (= Bw.). Über Antrag der Gemeinschuldnerin wurde am 23. Jänner 2007 das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Xi vom 31. Jänner 2007 wurde die Schließung des Unternehmens angeordnet. Nach Verteilung des Massevermögens (Quote 8,196 %) wurde der Konkurs mit Beschluss vom 26. Mai 2008 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 23. September 2009 machte die Abgabenbehörde erster Instanz die Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 228.901,66 € gegenüber dem Bw. geltend. Die Abgaben wurden wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in €
Dienstgeberbeitrag	2001	6.562,92

Dienstgeberbeitrag	2002	8.448,30
Dienstgeberbeitrag	2003	9.234,17
Dienstgeberbeitrag	2004	7.327,87
Dienstgeberbeitrag	2005	3.772,33
Dienstgeberbeitrag	12/2006	1.273,13
Lohnsteuer	2001	32.232,55
Lohnsteuer	2002	46.071,30
Lohnsteuer	2003	50.357,10
Lohnsteuer	2004	39.985,80
Lohnsteuer	2005	20.571,43
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2001	632,05
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2002	732,21
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2003	779,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2004	618,81
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2005	301,82
Summe		<b>228.901,60</b>

Zur Begründung wurde nach Darlegung der rechtlichen Grundlagen ausgeführt, dass es unbestritten sei, dass der Bw. im haftungsrelevanten Zeitraum verantwortlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei. Auch die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten stehe fest. Über das Vermögen der Primärschuldnerin sei am 23. Jänner 2007 das Konkursverfahren eröffnet worden. Der Konkurs sei mit Beschluss des Landesgerichtes Xi vom 26. Mai 2008 nach Verteilung einer Quote von 8,196 % aufgehoben worden. Bei der Primärschuldnerin hafte daher unter Berücksichtigung der eingelangten Quote und der Rückverrechnung gemäß § 16 Abs. 3 UStG noch ein Rückstand von 228.901,60 € aus. Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben handle es sich ausschließlich um Lohnabgaben. Aufgrund einer Prüfung sei festgestellt worden, dass diese Löhne "schwarz" ausbezahlt worden seien. Somit hätten auch Mittel zur Verfügung

gestanden, um die entsprechenden Lohnabgaben zu entrichten. Es könne daher von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgegangen werden.

Mit Schriftsatz vom 19. Oktober 2009 wurde gegen den Haftungsbescheid das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Es wurde ausgeführt, dass nunmehr erstmals behauptet werde, dass bei einer Prüfung festgestellt worden sei, dass diese "Löhne" schwarz ausbezahlt worden wären. Weiters sei festgestellt worden, dass es sich hiebei um Abgabenverbindlichkeiten also ausschließlich um Lohnabgaben handle. Dies deshalb, da das Finanzamt seinerzeit all jene Abgabenhinterziehungen die es dem Bw. vorgeworfen habe, bei der Staatsanwaltschaft Xi zur Anzeige gebracht habe. Das Landesgericht Xi habe zur Geschäftszahl 123 über diese Abgabenhinterziehungen ein rechtskräftiges Urteil gefällt und den Bw. zu einer Geldstrafe von 20.000,00 € verurteilt. Dieses Urteil umfasse die streitgegenständlichen Zeiträume 2001 bis 2005. In diesem Urteil sei keine einzige Abgabenposition enthalten, die nunmehr mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid vorgeschrieben worden sei. Im Hinblick auf das Entstehen der Abgabenverbindlichkeiten einerseits und den Umstand der strafrechtlichen Verurteilung andererseits sei daher hinsichtlich der Abgabenverbindlichkeiten von 2001 bis einschließlich 2005 Verjährung eingetreten. Die Verjährung werde auch ausdrücklich eingewendet. Weiters stünden die im Haftungsbescheid angeführten Abgabenbeträge im Widerspruch zur Strafanzeige und zum Erkenntnis des Landesgerichtes Xi vom 1. September 2005. Darüber hinaus seien die mit dem Haftungsbescheid vorgeschriebenen Abgaben aus dem Titel Dienstgeberbeitrag – Lohnsteuer – Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag im Rahmen einer Prüfung durch die Oberösterreichische Gebietskrankenkasse festgestellt worden. Die Primärschuldnerin habe diese Abgaben nach Maßgabe einer mit dem Finanzamt getroffenen Ratenvereinbarung weitgehend getilgt. Infolge Konkursöffnung wäre die vollständige Tilgung nicht mehr möglich gewesen. Der Bw. habe seinerseits bis zur Eröffnung des Konkurses die verfügbaren Mittel zur ordnungsgemäßen Abdeckung der Verbindlichkeiten einschließlich der Abgabenverbindlichkeiten verwendet. Daher liege kein wie auch immer geartetes Verschulden auf Seite des Bws. im Sinne des § 9 und § 80 BAO vor. Durch die Ratenzahlungsvereinbarung sei die Fälligkeit der Forderung aufgeschoben worden, sodass der Bw. als Geschäftsführer lediglich die vorhandenen liquiden Mittel aliquot mit der restlichen Gläubigerbefriedigung zu verwenden gehabt hätte. Dieser Verpflichtung sei er nachgekommen. Es ergebe sich dies auch schlüssig aus den Berichten des Masseverwalters im Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin. Wenn nunmehr die erkennende Behörde davon ausgehe, dass eine derartige Ratenzahlungsvereinbarung keinen Stundungscharakter habe, dann wäre die Fälligkeit tatsächlich im Jahre 2001, 2002, 2003 und 2004 eingetreten und dementsprechend nach Ablauf der 5-jährigen Verjährungszeit verjährt. Ersatzweise werde daher wie oben ausgeführt Verjährung eingewendet. Als Beweismittel für das gesamte

Sachvorbringen berufe sich der Bw. auf die Akte 789 des Landesgerichtes Xi sowie die beim Finanzamt aufliegenden Aktenunterlagen aus dem Prüfungs- und Nachschauauftrag der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse über den Zeitraum Oktober 2000 bis Dezember 2012 (richtig: Dezember 2006) sowie die auf dem Vollzugsakt ersichtlichen Teilzahlungsnachweise aus der Erfüllung der Ratenzahlung bis zur Eröffnung des Konkurses. Es werde daher der Antrag gestellt, der Berufung Folge zu geben und den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Bericht vom 6. November 2009 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Aufgrund eines Vorhaltes an die Abgabenbehörde erster Instanz wurde mit Schreiben vom 25. November 2010 der Bericht über die GPLA-Prüfung vom 31. Jänner 2007 vorgelegt. Daraus sei ersichtlich, dass die Nachforderungen aus der Bezahlung von Schwarzlöhnen resultieren würden und der Steuerpflichtige dies auch anerkannt habe. Mit Abschlussbericht vom 21. September 2009 sei bei der Staatsanwaltschaft Xi die Hinterziehung von Lohnabgaben im Gesamtbetrag von 224.715,63 € angezeigt worden. Am 13. Jänner 2010 sei der Steuerpflichtige jedoch wegen Hinterziehung von Lohnabgaben im Ausmaß von nur 130.000,00 € zu einer Geldstrafe von 20.000,00 € rechtskräftig verurteilt worden. Da der Angeklagte vollgeständig gewesen sei, sei lediglich ein Protokollsvermerk mit gekürzter Urteilsausfertigung erfolgt, welches vorgelegt wurde. Eine Ratenvereinbarung existiere laut Auskunft des Abgabensicherungsteams nicht.

Mit Schreiben vom 9. Dezember 2010 wurden dem Bw. folgende Punkte vorgehalten:

„In Zusammenhang mit der gegenständlichen Berufung werden Sie eingeladen, zu folgenden Punkten bis **15. Jänner 2011** Stellung zu nehmen:

1. Verjährung: Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch Haftungsbescheid stellt eine Einhebungsmaßnahme dar. Sie ist nur zulässig, wenn die Einhebungsverjährung gegenüber dem Hauptschuldner (hier: F GmbH) noch nicht eingetreten ist. 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 Abgaben fällig geworden ist. Durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung wird die Verjährung unterbrochen (Abs. 2). Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährung neu zu laufen. Die älteste vom gegenständlichen Haftungsbescheid erfasste Fälligkeit ist der 15. Jänner 2002 (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001). Die Einhebungsverjährung beginnt am 31.12.2002 zu laufen und endet daher am 31.12.2007. Nach § 9 Abs. 1 KO wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Am 21.2.2007 wurden die haftungsgegenständlichen Forderungen im Konkursverfahren der Primärschuldnerin angemeldet. Die Einhebungsverjährung wurde dadurch unterbrochen und begann mit Ablauf des Jahres 2007 neu zu laufen. Der Haftungsbescheid vom 23. September 2009 wurde daher innerhalb der Einhebungsverjährung erlassen.

2. Widerspruch zum Urteil des Landesgerichtes Ried: Mit Urteil des Landesgerichtes Ried vom 1. September 2005, 7 Hv 110/05x, wurden Sie wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit a) FinStrG betreffend Umsatzsteuer 2001, 2002, 3/2003, 3/ 2004, 4-8/2004 und KESt 2002 verurteilt. Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden erst mit den Bescheiden vom 30. Jänner 2007 festgesetzt und konnten daher gar nicht Gegenstand des Gerichtsverfahrens sein. Das Urteil umfasste zwar den haftungsgegenständlichen Zeitraum, nicht aber die haftungsgegenständlichen Abgaben. Ein Widerspruch kann daher aus logischen Gründen nicht gegeben sein.

3. Tilgung: Die nunmehr haftungsgegenständlichen Abgaben wurden nicht getilgt. Der gesamte Haftungsbetrag haftet unberichtigt aus. Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass die Frage, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist oder nicht, nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sondern allenfalls eines Verfahrens im Sinne des § 216 BAO sein kann.

4. Ratenzahlung: Es ist nicht aktenkundig, dass hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben mit dem Finanzamt eine Ratenvereinbarung getroffen worden sei. Sollten Sie tatsächlich eine derartige Vereinbarung besitzen, möge diese zur Einsichtnahme vorgelegt werden.

5. Beweispflicht: Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällige vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückhaltung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote."

Mit Schreiben vom 31. Dezember 2010 wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Bw. bekannt gegeben, dass die Forderungsanmeldung im Konkurs der Primärschuldnerin eine Verfolgungshandlung hinsichtlich Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin darstelle. Sie entfalte aber keine Rechtsfolgenwirkung auf den Bw. Auch aus Gründen der Rechtssicherheit müsse ein Abgabenschuldiger damit rechnen können, dass nach Ablauf von mehr als fünf Jahren keine Haftungsbescheide mehr gegen ihn erlassen würden. Es gäbe auch keinen verwaltungstechnischen Grund dafür mit dem Erlassen des Haftungsbescheides einen derart langen Zeitraum verstreichen zu lassen. Der in der Berufung erhobene Verjährungseinwand werde daher weiterhin aufrechterhalten und bestehe auch dem Grund nach zu Recht. Hinsichtlich des Widerspruches zum Urteil des Landesgerichtes Xi werde auf dieses verwiesen. Diese Fakten seien einer ergänzenden Auslegung nicht mehr zugänglich. Bei der Tilgung sei jedenfalls die ausgezahlte Konkursquote der abgabenschuldigen Gesellschaft zu berücksichtigen. Zu Punkt 4. und 5. werde auf die Ausführungen in der Berufung verwiesen.

---

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Nach § 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 infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht, der als Haftungspflichtiger in Frage kommende zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt, und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich ist.

Die Haftung des § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung, welche die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraussetzt. Diese Tatbestandsvoraussetzung ist im Berufungsfall gegeben, weil nach Abschluss des Konkurses davon auszugehen ist, dass der in der Konkursquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabeforderungen uneinbringlich sein wird. Darüber hinaus ist das Unternehmen bereits geschlossen. Auch der Bw. bestreitet die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin nicht.

Der Bw. war im haftungsrelevanten Zeitraum – die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben liegt zwischen 15. Jänner 2002 und 15. Jänner 2007 – unbestritten der alleinige Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Er hätte daher für die Abgabentrichtung der Gesellschaft zu sorgen gehabt.

Ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten und die Vertreterstellung gegeben, so ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Vertreters, im Rahmen der ihm obliegenden qualifizierten Mitwirkungspflicht darzulegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war.

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenerrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichen die liquiden Mitteln 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. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. 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.

Von einer Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ausgenommen ist die Lohnsteuer. 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. Es fällt nämlich einem Vertreter im Sinne der §§ 80 ff BAO als Verschulden zur Last, wenn er Löhne auszahlt, aber die darauf entfallene Lohnsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet.

Wenn der Bw. gegenständlich vorbringt, die haftungsgegenständlichen Abgaben seien getilgt, so ist darauf hinzuweisen, dass dies nicht dem Akteninhalt entspricht. Aus dem Abgabensinformationssystem geht hervor, dass der gesamte Haftungsbetrag unberichtigt aushaftet. Darüber hinaus ist die Frage, ob und in wie weit eine Zahlungsverpflichtung durch

Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist oder nicht, nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens sondern allenfalls eines Verfahrens im Sinne des § 216 BAO. Die ausgezahlte Konkursquote (8,196 %) wurde auf die im Konkursverfahren angemeldeten Abgabenverbindlichkeiten angerechnet.

Was die behauptete Ratenzahlung anlangt, so ist auch diese nicht aktenkundig. Obwohl dem Bw. dieser Umstand mit Schreiben vom 9. Dezember 2010 vorgehalten wurde, konnte auch er keine entsprechende Ratenvereinbarung vorlegen. Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden mit Bescheid vom 30. Jänner 2007 vorgeschrieben. Die Eröffnung des Konkursverfahrens erfolgte mit Beschluss vom 23. Jänner 2007, sodass eine Ratenvereinbarung zwischen der Primärschuldnerin und der Abgabenbehörde hinsichtlich dieser Abgaben bereits aus logischen Gründen ausgeschlossen ist.

Wenn der Bw. schließlich vorbringt, der gegenständliche Haftungsbescheid würde im Widerspruch zum Urteil des Landesgerichtes Xi stehen, so ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. mit Urteil des Landesgerichtes Xi vom 1. September 2005, 123, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuer 2001, 2002, 3/2003, 3/2004, 4 bis 8/2004 und Kapitalertragsteuer 2002 verurteilt worden ist. Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden erst mit den Bescheiden vom 30. Jänner 2007 festgesetzt und konnten daher nicht Gegenstand des Gerichtsverfahrens sein. Das Urteil umfasste zwar den haftungsgegenständlichen Zeitraum, nicht aber die haftungsgegenständlichen Abgaben. Ein Widerspruch kann daher ebenfalls aus logischen Gründen nicht gegeben sein.

Allerdings wurde der Bw mit Urteil des Landesgerichtes Xi vom 13. Jänner 2010, 456, wegen Verkürzung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für die Jahre 2001 bis 2005 von insgesamt 130.000,-- € verurteilt worden. Eine Bindung an dieses Urteil ist insofern nicht gegeben, als es einen anderen Tatbestand zum Inhalt hat als die gegenständliche Haftung. Im Finanzstrafverfahren wurde festgestellt, dass der Bw vorsätzlich und gewerbsmäßig als Geschäftsführer und Wahrnehmender der steuerlichen Angelegenheiten der Primärschuldnerin unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG 1988 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten hat. Im gegenständlichen Verfahren geht es darum, dass infolge schuldhafter Verletzung der dem Bw auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten die haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich geworden sind. Was in diesem Zusammenhang die Höhe der haftungsgegenständlichen Abgaben anlangt, so ist darauf zu verweisen, dass im Berufungsverfahren gegen den

Haftungsbescheid Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden könne. Solche Einwendungen können nur im Rechtsmittelverfahren betreffend den Bescheid über den Abgabenanspruch mit Aussicht auf Erfolg erhoben werden.

Schließlich wendet der Bw. ein, hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben sei Verjährung eingetreten. Die Inanspruchnahme persönlich Haftender durch Haftungsbescheid stellt eine Einhebungsmaßnahme dar. Sie ist nur zulässig, wenn die Einhebungsverjährung gegenüber dem Hauptschuldner noch nicht eingetreten ist. Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine allfällige Abgabe einzuhoben und zwangsweise einzubringen binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres in welchem die Abgaben fällig geworden sind. Durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung wird die Verjährung unterbrochen (Abs. 2). Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährung neu zu laufen. Die älteste vom gegenständlichen Haftungsbescheid erfasste Fälligkeit ist der 15. Jänner 2002 (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2001). Die Einhebungsverjährung beginnt am 31. Dezember 2002 zu laufen und endet daher am 31. Dezember 2007. Nach § 9 Abs. 1 Konkursordnung wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Am 21. Februar 2007 wurden die haftungsgegenständlichen Forderungen im Konkursverfahren der Primärschuldnerin angemeldet. Die Einhebungsverjährung wurde dadurch unterbrochen und begann mit Ablauf des Jahres 2007 neu zu laufen. Wenn im Schreiben vom 31. Dezember 2010 die Meinung vertreten wird, dass die Forderungsanmeldung im Konkurs keine Rechtsfolgenwirkung gegenüber dem Bw. entfalten würde, so ist nochmals darauf hinzuweisen, dass eine Einhebungsmaßnahme dann zulässig ist, wenn die Einhebungsverjährung gegenüber dem Hauptschuldner noch nicht eingetreten ist. Durch die Anmeldung der Abgabenverbindlichkeiten im Konkursverfahren wurde die Einhebungsverjährung bei der Primärschuldnerin unterbrochen, sodass gegenüber der Hauptschuldnerin noch keine Einhebungsverjährung eingetreten war, als der gegenständliche Haftungsbescheid erlassen worden ist. Der Haftungsbescheid vom 23. September 2009 wurde daher innerhalb der Einhebungsverjährung erlassen.

Seiner Beweispflicht ist der Bw. im gegenständlichen Verfahren nicht nachgekommen. Nicht einmal ansatzweise wurden Gründe dargelegt, die ihn daran gehindert haben, die haftungsgegenständlichen Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen.

Insgesamt gesehen gelangte daher der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin auf ein schuldhaftes Verhalten des Bws. zurückzuführen ist, sodass die Abgabenbehörde auch davon ausgehen darf, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war.

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 des Bws. beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht wurde. Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu.

Dem Bw. ist jedenfalls vorzuwerfen, dass er Schwarzlöhne ausbezahlt und dadurch abgabenrechtliche Pflichten verletzt hat. 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 des Bws. (43 Jahre) ist mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch zu rechnen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Bws. zurückzuführen ist, ist den Zweckmäßigkeitsgründen gegenüber dem berechtigten Interessen des Bws. der Vorrang einzuräumen. Im Übrigen wurde diesbezüglich kein Vorbringen erstattet.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 04. Jänner 2011