



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 10

GZ. RV/0318-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.M., (Bw.) vertreten durch Dr. Klaus Schimik, RA, 1180 Wien, Anastasius Grün- Gasse 23/5, vom 12. Dezember 2012 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 3. November 2011 gemäß [§ 9 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 9/18/19 und Klosterneuburg hat am 3. November 2011 einen Haftungsbescheid erlassen und den Bw. für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der M.GmbH zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Umsatzsteuer	2008	10.468,55
Umsatzsteuer	2009	5.092,52
Umsatzsteuer	1-4/2010	1.576,36
Kapitalertragsteuer	1-12/2008	7.670,52
Kapitalertragsteuer	1-12/2009	10.905,99

Körperschaftsteuer	2008	500,00
Säumniszuschlag KA 2008	2010	153,41
Säumniszuschlag KA 2009	2010	218,12

Summe: € 36.585,47

Dagegen richtet sich die Berufung vom 12. Dezember 2011, in der vorweg festgehalten wird, dass auch gegen alle der Haftungsinanspruchnahme zugrundeliegenden Abgabenbescheide Berufung erhoben worden sei. Während der gesamten Tätigkeit der GmbH seien weder von der Gesellschaft noch vom Bw. nicht verbuchte Honorare entgegengenommen, keine Auszahlungen an die Gesellschafterin vorgenommen, keine steuerpflichtigen Entnahmen getätigter und die vorhandenen Geldmittel nur für notwendige Investitionen zur Aufrechterhaltung der Geschäftstätigkeit verwendet worden.

Die vom Finanzamt im Mai/Juni 2010 durchgeführte Vorsteuerprüfung und die daraus getroffenen Entscheidungen haben nicht nur sämtliche bisher verwendeten Maßstäbe der beruflichen Tätigkeit in Frage gestellt, dadurch seien aus Sicht des Bw. und der Gesellschaft unzulässige Vorschreibungen an erhöhter Vorsteuer-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer resultiert.

Mitte 2010 sei der Hauptauftraggeber verstorben. Die Nachfolger hätten in der Folge weitere Entscheidungen auf Ende des Jahres verschoben, daher sei ein Konkursantrag einzubringen gewesen.

Die Kapitalertragsteuer- und Umsatzsteuervorschreibung sei erst knapp vor Konkurseröffnung erfolgt. Zu diesem Zeitpunkt seien durch die eingetretene Zahlungsunfähigkeit keinerlei Zahlungen mehr leistbar gewesen. Eine Ungleichbehandlung der Gläubiger liege nicht vor, da auch andere Verbindlichkeiten nicht mehr beglichen worden seien.

In der Zeit von der Gründung der Gesellschaft bis Ende 2007 sei niemals Umsatzsteuer fällig gewesen. Dies ergebe sich auch aus den durch die Steuerberatungskanzlei erstatteten Steuererklärungen. Es habe aus den mit dem Aufbau der GmbH und ihrer Infrastruktur verbundenen Ausgaben aus dem Zeitraum 2006 und 2007 Vorsteuerguthaben gegeben.

Auch bis Mitte 2008 sei noch keine Umsatzsteuer abzuführen gewesen. Erst in der zweiten Jahreshälfte 2008 seien jedoch die Aufträge und damit auch die Honorare derart zurückgegangen, sodass nach den Berechnungen des Bw. bis zum Jahresende 2008 nur geringe Vorsteuerbeträge angefallen seien. Die Zahllast hätte anlässlich der für Anfang 2009 geplanten Umsatzsteuererklärung bezahlt werden sollen.

Insgesamt habe der Umsatz 2008 € 58.102,00 betragen, auf Grund der Vorsteuerabzüge wäre insgesamt ein Betrag von € 3.400,00 abzuführen gewesen.

Durch die wirtschaftlichen Entwicklungen sei jedoch das beginnende Geschäftsjahr 2009 anfangs sehr ruhig und über die gesamte Laufzeit nicht ertragreich gewesen. Die Eingänge seien für die Aufrechterhaltung der GmbH genutzt worden. Daneben seien Geldmittel von der Gesellschafterin und ihrer Familie zur Verfügung gestellt worden. Die vom Hauptkunden 2009 in Aussicht gestellten und mehrmals besprochenen Großaufträge seien nur verzögert und in Teilen ergangen und letztlich durch die Erkrankung des dafür verantwortlichen Auftraggebers auf Anfang 2010 verschoben worden. Durch mehrere Unstimmigkeiten der Steuerberatungskanzlei, krankheitsbedingten Ausfällen des Geschäftsführers und zu wenig Barvermögen sei die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2008 jedoch erst verspätet erstattet worden.

Die Umsatzsteuer 2009 habe € 42.000,00 betragen, wobei auf Grund der Vorsteuerabzüge nur € 2.600,00 abzuführen gewesen wären.

Das Geschäftsjahr 2010 sei schleppend angelaufen. Die großen Aufträge der Hauptkunden seien aufgeschoben worden und durch gesundheitliche Schwierigkeiten des Geschäftsführers in kurzer Zeit keine Ersatzkunden gefunden worden.

Trotz finanzieller Engpässe seien die regelmäßigen Körperschaftsteuervorschreibungen und andere gesetzliche Abgaben bis zum Ende der Tätigkeit erfüllt worden. Der Bw. sei davon ausgegangen, dass durch die in Aussicht gestellten Aufträge die überfälligen Steuererklärungen und die Begleichung der bisher angefallenen Umsatzsteuern erfolgen können werde.

Bei allen Umsatzsteuerbescheiden seien offenbar Vorsteuerabzüge nicht bzw. nur ungenügend berücksichtigt worden. Weiters seien durch die Prüferin auch unrichtig Privateinlagen als Umsatz gewertet und dafür Umsatzsteuer vorgeschrieben worden.

Die Kapitalertragsteuervorschreibung sei zur Gänze zu Unrecht erfolgt, da sämtliche Zahlungen, die der Bw. über das Geschäftskonto der Gesellschaft für private Zwecke getätigt habe, von ihm bzw. seiner Familie wieder ausgeglichen worden seien. Sämtlichen Entnahmen seien Kapitalzuflüsse entgegengestanden.

Eine Haftung des Bw. für Körperschaftsteuerverbindlichkeiten bestehe nicht.

Da keine Kapitalertragsteuer angefallen sei, seien auch die Säumniszuschläge zu Unrecht vorgeschrieben worden.

Zum Nachweis des Vorbringens werden Aufstellungen über Zahlungseingänge, Darlehen und Einzahlungen der Stammeinlage vorgelegt.

Der Berufung wurden 6 Seiten Zahlenaufstellungen angehängt, davon 2 Seiten Eingänge 2006 und 2007, 2 Seiten Eingänge GmbH 2008, GmbH Kontozuführungen vom Einlagensparbuch und sonstige Begleichungen von Ausgaben und 2 identische Seiten mit der Bezeichnung „mrm 2009“ und der Auflistung von 20 Posten über Taxi und Storno.

Die Berufungsbehörde möge daher in Stattgebung der Berufung den Haftungsbescheid aufheben, in eventu nach Ergänzung des Ermittlungsverfahrens die Haftung für Abgabenverbindlichkeiten entsprechend dem Berufungsvorbringen herabsetzen.

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 und insbesondere dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) haften die in [§ 80 Abs. 1 BAO](#) erwähnten Personen neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden konnten.

Nach § 9 Abs.1 [BAO](#) liegt demnach eine Ausfallhaftung vor, somit ist zunächst festzustellen, dass die Außenstände bei der Primärschuldnerin, M.GmbH, nicht mehr eingebracht werden können.

Über das Vermögen der M.GmbH wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Korneuburg am 25. Februar 2011 das Konkursverfahren eröffnet. Der Konkurs wurde am 29. September 2011 mangels Kostendeckung aufgehoben und die Firma am 12. Jänner 2012 gemäß [§ 40 FBG](#) infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft ist somit nicht möglich, die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten beim Primärschuldner nicht gegeben.

Der Bw. fungierte ab 19. Jänner 2007 als handelsrechtlicher Geschäftsführer und war daher grundsätzlich verpflichtet für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften im Zeitraum seiner Geschäftsführung Sorge zu tragen.

Zur Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung und der dadurch bewirkten Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten ist generell auszuführen:

Gemäß [§ 1298 ABGB](#) obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebbracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Die Abgabenbehörde hat in einem Haftungsverfahren von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen. Die Haftung nach [§ 9 BAO](#) erfordert allerdings auch eine schuldhafte Verletzung der dem Vertreter auferlegten Pflichten. Deshalb hat sich die Behörde mit den Einwänden des zur Abgabenhaftung herangezogenen Geschäftsführers zu befassen, dass ihn an der im Zuge einer Prüfung ermittelten Abgabennachforderung kein Verschulden getroffen habe (VwGH 13.9.2006, 2003/13/0131).

Erst wenn man zu dem Schluss kommt, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, ist quasi in einem zweiten Prüfungsschritt für eine Haftungsinanspruchnahme ein Vorbringen zur Höhe der festgesetzten schuldhaft nicht entrichteten Abgabe als irrelevant zu bewerten und die Partei darauf zu verweisen, dass Streitigkeiten darüber im Festsetzungsverfahren (dritter Schritt, wenn bei einer Haftungsinanspruchnahme von dem Recht Gebrauch gemacht wird die Abgabenfestsetzung zu bekämpfen) auszutragen sind.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137).

Zu den Abgaben, für die der Bw. zur Haftung herangezogen wurde und seiner diesbezüglichen schuldhaften Pflichtverletzung wegen deren Nichtentrichtung werden folgende Feststellungen getroffen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 94 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG ist die Kapitalertragsteuer innerhalb folgender Zeiträume abzuführen: 1. Bei Kapitalerträgen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 und 2 hat der zum Abzug Verpflichtete (§ 95 Abs. 3) die ein behaltenen Steuerbeträge abzüglich gutgeschriebener Beträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt.

Für den Zeitraum Jänner 2008 bis März 2010 wurden vor Prüfungsbeginn einer abgabenbehördlichen Prüfung am 7. Juni 2010 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen beglichen.

Nach Tz 1 des Prüfungsberichtes vom 6. Juli 2010 wurde bei Prüfungsbeginn hinsichtlich des Zeitraumes 1-12/2008 Selbstanzeige erstattet und eine Nachforderung von € 7.839,75 einbekannt. Der Bestimmung des § 21 UStG zur Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen wurde damit zugestanden nicht entsprochen, was eine schuldhafte Pflichtverletzung darstellt.

Hinsichtlich der Jahre 2009 und 2010 wurden im Rahmen der Prüfung keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt, weswegen gemäß [§ 184 BAO](#) mit Schätzung der Besteuerungsgrundlagen vorzugehen war. In die Schätzung sind die ausbezahlten Gehälter und pauschale Ausgaben, die der Bw. eingewandt hatte, eingeflossen. Die Abgabennachforderungen wurden für 2008 mit € 11.198,37, 2009 € 8.249,58 und 1-4/2010 € 1.576,36 festgesetzt.

Gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2008 und 2009 wurde Berufung erhoben.

Am 29. März 2011 erging eine Berufungsvorentscheidung zum Jahr 2008 mit einer Neufestsetzung in der Höhe von € 10.468,55 und am 11. Mai 2011 für das Jahr 2009 eine Festsetzung mit € 5.029,96.

Die Betriebsprüfung ging von einem geschätzten Einkommen von jeweils € 30.000,00 in den Jahren 2008 und 2009 aus und kam damit zu einer verdeckten Gewinnausschüttung von € 23.013,86 im Jahr 2008 und € 32.721,24 im Jahr 2009.

Die Kapitalertragsteuer wurde 2008 mit € 7.670,52 und 2009 mit € 10.905,99 festgesetzt und wegen deren Nichtentrichtung bei Fälligkeit Säumniszuschläge von € 153,41 für 2008 und € 218,12 für 2009 vorgeschrieben.

Die Prüferin hielt fest, dass keine laufenden Aufzeichnungen und Bücher geführt worden seien.

Für 2008 seien 2 Ordner Belege (Eingangsrechnungen und Ausgangsrechnungen), Saldenliste, Journal und Umsatzsteuerberechnungen vorgelegt worden, das Bankkonto habe jedoch in den Buchungen gefehlt. Für die Jahre 2009 und 2010 sei keine Buchhaltung sondern nur Auszüge der RAIKA (1) vorgelegt worden.

Ein Kassabuch sei nicht geführt worden. Betreffend der Entnahmen für private Zwecke habe der Bw. angegeben Rückzahlungen in bar getätigkt zu haben. Ein Kassasturz sei nicht durchführbar gewesen, daher liege kein Nachweis für etwaige Rückzahlungen vor. Aufzeichnungen über Bareinnahmen seien nicht vorhanden.

Es könne aus den vorgelegten Rechnungen nicht geschlossen werden, dass alle Rechnungen vorgelegt worden seien, da jeweils monatsweise neu mit einer fortlaufenden Nummer begonnen worden sei und Rechnungen mit Bleistift nummeriert worden seien.

Für das Jahr 2009 seien nur 5 Ausgangsrechnungen und für 2010 keine vorgelegt worden. Den Rechnungen fehle zudem der Tag der Lieferung bzw. der Leistungszeitraum.

Unter Tz 3 Betriebsausgaben hält die Prüferin fest, dass der Bw. die Privatentnahmen damit entschuldigt habe, dass er in Privatkurs befindlich sei und kein eigenes Bankkonto mehr bekomme.

Hinsichtlich der Nutzung eines Hauses in G habe der Bw. auf einer 100 % betrieblichen Nutzung beharrt. Da das Gebäude nach seiner Gesamtausstattung nicht wie Büroräumlichkeiten eingerichtet sei, sondern wie ein für private Nutzung bestimmtes Einfamilienhaus, könne lediglich der rein betrieblich genutzte Bereich als Betriebsausgabe steuerlich anerkannt werden.

Nach Besichtigung des Objektes werde seitens der Betriebsprüferin ein Anteil von 10 % als betrieblich genutzt anerkannt und die auf die Hausnutzung entfallenden Kosten für Miete, Betriebskosten wie Strom und Telefon und Instandhaltung aufgeteilt.

Da auf den vorgelegten Belegen der Supermarktrechnungen und der Gasthausrechnungen weder der Grund der betrieblichen Veranlassung vermerkt gewesen sei, noch welche Personen bei den Essen in Lokalen gewesen seien, sei eine betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen.

Ein vom Bw. erwähnter Terminkalender, aufgrund dessen der Bw. die Gesprächspartner angeben hätte wollen, sei ebenfalls bis zur Schlussbesprechung nicht vorgelegt worden.

Der Bw. sei aufgefordert worden, die Herkunft der Gelder der Bareingänge auf dem Bankkonto der GmbH nachzuweisen, habe den Nachweis jedoch nicht erbracht. Der Bw. habe angegeben, dass diese Einzahlungen aus seinem Gehalt erfolgt seien. Die Einzahlungen seien nicht als Erlös angesetzt worden und nicht in den verdeckten Gewinnausschüttungen enthalten.

Bei der Erlösermittlung wurde für die Jahre 2008 und 2009 von den vorhandenen Rechnungen und für 2010 von den Eingängen auf dem Raika Konto ausgegangen und ein 20 % iger Sicherheitszuschlag angesetzt. Für 2010 musste der Vorsteuerabzug ebenfalls geschätzt werden.

Unter der Überschrift „Verdeckte Gewinnausschüttungen“ wird festgehalten, dass die Familie des Bw. mittels Bankomatzahlungen und Überweisungen private Zahlungen und Abhebungen über das Bankkonto der GmbH getätigt habe und auch die Quoten aufgrund des Privatkonkurses des Bw. monatlich über dieses Konto beglichen worden seien. Es gebe keine fremdüblichen Vereinbarungen und Rückzahlungen oder Sicherheiten dazu. Da die Gesellschafterin (Tochter des Bw.) diese Vorgangsweise geduldet habe, liege eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, die zu einer Kapitalertragsteuervorschreibung zu führen habe.

Die als Eingangsrechnungen verbuchten privaten Belege, die über das Bankkonto bezahlt worden seien und die geschätzten Privatanteile hinsichtlich der Nutzung der Liegenschaft in G stellen eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer kann deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG dem Betriebsfinanzamt abzuführen hat, sodass bei der Kapitalertragsteuer genauso wie auch bei der Lohnsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen kommt. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet, liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1954, 1254/52; 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) vor.

Gemäß [§ 7 Abs. 2 BAO](#) erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (Säumniszuschläge).

Im Rahmen der Gleichbehandlung der Gläubiger ist unter folgenden Gesichtspunkten eine Prüfung vorzunehmen:

Dem Vertreter obliegt 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 (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0040).

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 Abgabenschuldigkeiten zur Gänze (z.B. VwGH 27.9.2000, 95/14/0056). Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der

quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Zu den angeführten Rechtsgrundlagen zur Gleichbehandlung von Gläubigern und der Frage einer schuldhaften Pflichtverletzung bei Unterlassung entsprechender Einzahlungen zum Fälligkeitstermin der Abgabenschuldigkeiten sind nunmehr fallbezogen zunächst die Fälligkeitstage der im Haftungsbescheid enthaltenen Abgabenschuldigkeiten anzuführen.

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro	Fälligkeit
Umsatzsteuer	2008	10.468,55	16.2.2009
Umsatzsteuer	2009	5.092,52	15.2.2010
Umsatzsteuer	1-4/2010	1.576,36	15.6.2010
Kapitalertragsteuer	1-12/2008	7.670,52	binnen einer Woche ab Zufluss
Kapitalertragsteuer	1-12/2009	10.905,99	binnen einer Woche ab Zufluss
Körperschaftsteuer	2008	500,00	16.8.2010
Säumniszuschlag KA 2008	2010	153,41	16.8.2010
Säumniszuschlag KA 2009	2010	218,12	16.8.2010

Sämtliche Abgabenschuldigkeiten sind demnach mehr als ein halbes Jahr vor Konkursöffnung fällig gewesen. Der Bw. wurde bereits mit Anfrage vom 9. Februar 2011 erstmals über die geplante Haftungsinanspruchnahme informiert und zur Vorlage einer Berechnung zur Gleichbehandlung von Gläubigern aufgefordert. Mit Ersuchen um Ergänzung vom 17. Mai 2011 wurde ihm mitgeteilt, dass sich die Haftungsbeträge wegen der Änderung der Grundlagenbescheide nach dem Berufungsverfahren verringert hätten und die Aufforderung die Gleichbehandlung nachzuweisen wiederholt und letztlich im Haftungsbescheid nochmals festgehalten, dass ein Nachweise dazu entgegen den Aufforderungen unterblieben ist.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung ist der Bw. durch Jahre hinweg seinen steuerlichen Aufzeichnungs-, Melde- und Entrichtungsverpflichtungen in keiner Weise nachgekommen, hat nur ein ausgesprochen fragmentarisches Rechenwerk erstellt und damit der Behörde eine Überprüfungsmöglichkeit genommen und daher auch die Folge einer dadurch verursachten Teilschätzung der Besteuerungsgrundlagen zu tragen.

Er hat auch weder im Abgabenprüfungsverfahren noch im Haftungsverfahren ein Kassabuch zum Nachweis von Zahlungsflüssen und liquiden Geldmitteln vorgelegt und eine Überprüfung der Gleichbehandlung aller Gläubiger durch gleichmäßige Verteilung aller vorhandener Geldmittel bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten nicht ermöglicht. Den Prüfungsfeststellungen folgend liegen demnach steuerliche Malversationen vor, die auf schuldhafter Pflichtverletzung beruhend einzustufen sind. Einwendungen gegen die Höhe der Abgabennachforderungen sind, wie oben im allgemeinen Teil ausgeführt wurde, demnach im Haftungsverfahren irrelevant.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bw konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

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 Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 1. Oktober 2012