



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Z. und die weiteren Mitglieder OR Mag. P., Dr. M. und R. im Beisein der Schriftführerin FOI O. in Anwesenheit des Vertreters des Finanzamtes K.S., HR Dr. L. , über die Berufung der G.H., S., vertreten durch Mag. N.N., K.S., M.Str. 24, vom 22. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes K.S. vom 14. April 2006 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 22. Jänner 2008 in K.S., Dr. H.Gasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Haftungsbetrag auf € 21.486,38 eingeschränkt. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Fa. N. GmbH (Transportgewerbe, Güterbeförderung und Erdbewegung) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 13. August 2002 errichtet. Gesellschafter waren Frau G.H. und Herr N.G., beide zu je 50%. Frau G.H. brachte das Einzelunternehmen in die GmbH ein. Die Berufungswerberin (im Folgenden: Bw.) vertrat seit 6. September 2002 als Geschäftsführerin selbständig vertretungsbefugt die GmbH.

Nachdem über das Vermögen der Fa. N. GmbH am 10. August 2005 das Konkursverfahren eröffnet wurde, zog das Finanzamt mit Bescheid vom 14. April 2006 die Bw. zur Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten iHv. € 47.125,77 heran. Die Abgabenschuldigkeiten setzten sich wie folgt zusammen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
----------	------------	-------------

2003	Straßenverkehrsabgabe	2.660,00
1-12/2003	Kraftfahrzeugsteuer	14.123,00
2004	Umsatzsteuer	12.971,64
4/2004	Umsatzsteuer	3.255,38
6/2005	Lohnsteuer	2.692,13
6/2005	Dienstgeberbeitrag	1.575,32
6/2005	Zuschlag zum DG	147,03
5/2005	Umsatzsteuer	7.544,97
2005	Zwangs- und Ordnungsstrafe	100,00
2003	Körperschaftsteuer	2.003,64
2003	Anspruchszinsen	51,77
	Summe	47.125,77

Das Konkursverfahren wurde mit Beschluss vom 11. Oktober 2006 aufgehoben. Auf die Gläubiger entfiel eine Konkursquote iHv. 1%. Das Finanzamt erhielt € 1.215,22.

Mit Vorhalt vom 9. November 2005 ersuchte das Finanzamt die Bw. unter Hinweis auf ihre *qualifizierte Mitwirkungspflicht* in diesem Verfahren um Darstellung der Gründe, die für den Abgabenausfall ursächlich waren. Um Nachweis des Fehlens ausreichender Mittel im Zeitpunkt der Fälligkeit der jeweiligen Abgaben und um Bekanntgabe der zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel ab 1. Jänner 2003 bis zur Konkurseröffnung wurde ersucht. Auf die geltende Rechtslage wurde verwiesen. Per 9. November 2005 hafteten am Abgabenkonto der GmbH € 120.456,49 unberichtigt aus.

Mit Schriftsatz vom 28. Jänner 2006 teilte die Bw. mit, dass die Firma im Zeitraum 1.1.2003 bis 18.5.2005 am Abgabenkonto immer einen positiven Saldo ausgewiesen habe und durch die verzögerte Zahlung eines Großkunden, welcher ab 25.3.2005 seine Zahlungen überhaupt eingestellt habe, ein Zahlungsengpass entstanden sei. Die Forderung gegen diesen Kunden betrug schließlich € 82.135,00 und wurde uneinbringlich. Dies sei für die Geschäftsführerin nicht vorhersehbar gewesen, weil selbst die Bank eine positive Bonitätsprüfung dieses Kunden vorgenommen habe. Schließlich habe die Hausbank einer Zwischenfinanzierung und

Ausweitung des Kreditrahmens nicht mehr zugestimmt, sodass Liquiditätsengpässe aufgetreten sind.

Seit 13. Oktober 2003 habe mit der Hausbank eine Globalzessionsvereinbarung bestanden und erfolgten ab 13. Mai 2003 keine Zahlungen mehr an Lieferanten, Löhne und sonstiger Gläubiger, bis die Rahmenvorgabe (Kontokorrentrahmen) erfüllt war. Damit fehlten der Geschäftsführerin die Mittel zur Bezahlung von Abgabenforderungen. Im Zuge der Sanierungsverhandlungen habe sich herausgestellt, dass die offenen Forderungen gegen den Kunden uneinbringlich wären. Schließlich musste wegen Zahlungsunfähigkeit die Eröffnung des Konkursverfahrens beantragt werden.

Aus dem Auszug zum Kassabuch Mai 2005 betreffend das Bankkonto bei der I.Bank Nr.100-203308 ergibt sich dass die GmbH im Zeitraum Mai 2005 Einnahmen iHv. € 73.758,00 erzielte und vom Kontokorrentkonto Zahlungen iHv. € 53.128,41 geleistet wurden. Diese Zahlungen betrafen va. die Fa. X.S.A. iHv. € 35.757,48; die Fa. FLA. LKW iHv. € 12.972,64 und die Fa. ED. iHv. € 4.014,28.

Im Zeitraum Juni 2005 stehen den Einnahmen am Kontokorrentkonto iHv. € 104.036,90 Ausgaben iHv. € 21.202,32 gegenüber. Die Aufwendungen betrafen va. Raten für den neu angeschafften Fuhrpark (Mietkauf) und Zinsen und Spesen der Kontoführung.

In der Berufung vom 22. Mai 2006 erläutert die Bw. die wirtschaftliche Entwicklung. Die Firma habe infolge Überalterung den Fuhrpark 2004 erneuern müssen, weil die Reparaturkosten zu hoch geworden sind. Die Bank habe in dieser Zeit aufgrund der bestehenden Generalzession der einbezahlten Forderungen, Zahlungen nur mehr in einem eingeschränkten Ausmaß vorgenommen. Die Löhne Mai 2005 wurden nicht mehr überwiesen. Zur Entwicklung der Verbindlichkeiten führte die Bw. wie folgt aus:

„Die Lieferantenverbindlichkeiten sind von 914.650,-- auf 963.919,-- gestiegen. Die Bankverbindlichkeiten sind nahezu gleich geblieben, die Lohnverbindlichkeiten und die übrigen Verbindlichkeiten haben sich kontinuierlich erhöht. Betrachtet man die gesamten Verbindlichkeiten so sind sie von Dezember 2004 bis Mai 2005 von rund 1,455.000,-- auf rund 1,622.000,-- angestiegen.“

Abgaben des Jahres 2003 wären nicht haftungsrelevant, weil am 18.5.2005 noch ein positiver Saldo iHv. € 142,45 bestanden habe und *„daher die Straßenverkehrsabgabe 2003, Kraftfahrzeugsteuer 2003, Umsatzsteuer 2004, Körperschaftsteuer 2003 und daraus resultierende Anspruchszinsen 2003 mit Sicherheit nicht haftungsgegenständlich sind.“*

Lohnabgaben für den Zeitraum 6/2005 wurden nicht mehr entrichtet. Die Bezahlung der Umsatzsteuer Mai 2005 sei aufgrund der Generalabtretung aller Forderungen aus Lieferungen

und Leistungen des Unternehmens zu Gunsten der Bank nicht mehr möglich gewesen, weil zu diesem Zeitpunkt die Bank gar keine Überweisungen mehr durchgeführt hat.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 2006 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und verringerte den Haftungsbetrag um die Lohnabgaben des Monats Juni 2005 iHv. € 4.414,48 auf den Betrag iHv. insgesamt € 42.711,29. Das Finanzamt stellte fest, dass ausgehend von der am 13.10.2003 abgeschlossenen Generalzession die Hausbank bevorzugt behandelt wurde und darin eine schuldhafte Pflichtverletzung begründet sei. Durch diese Differenzierung habe die Bw. eine Ungleichbehandlung in Kauf genommen und den Gleichbehandlungsgrundsatz aller Gläubiger verletzt.

Hinsichtlich der Abgabenschulden aus dem Jahr 2003 und den Hinweis auf den positiven Stand am Abgabenkonto am 18.5.2005 führte das FA aus, dass ausschließlich die Verhältnisse im Zeitpunkt der *gesetzlichen Fälligkeit der Abgaben* maßgeblich wären. Es komme nicht auf den Zeitpunkt der Buchung und Festsetzung der Abgaben an. Die Bw. wäre verpflichtet gewesen, dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben entrichtet würden.

Die Abgaben setzten sich wie folgt zusammen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2003	Straßenverkehrsbenützungsabgabe	2.660,00
1-12/2003	Kraftfahrzeugsteuer	14.123,00
2004	Umsatzsteuer	12.971,64
4/2005	Umsatzsteuer	3.255,38
5/2005	Umsatzsteuer	7.544,97
2005	Zwangs- und Ordnungsstrafe	100,00
2003	Körperschaftsteuer	2.003,64
2003	Anspruchszinsen	51,77
	Summe	42.711,29

Die Abgabenerklärungen für die Kraftfahrzeugsteuer und den Straßenverkehrsbeitrag 2003 wurden am 27. Juni 2005 eingereicht und die jeweiligen Nachforderungsbeträge dem Finanzamt gemeldet.

Aus dem Sachverständigengutachten des Wirtschaftsprüfers T.N. vom 2.10.2006 ergeben sich folgende Feststellungen über den wirtschaftlichen Gang des Unternehmens im Jahr 2004 bis zur Konkurseröffnung am 10. August 2005:

Beim Finanzamt hatte die Gesellschaft im Jänner 2005 ein Guthaben iHv. € 75.000,00, welches va. aus der Gutschrift der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 iHv. € 94.000,00 resultierte (Sachverständigengutachten Herbert Tiefling, S 32). Die Gesellschaft hatte nämlich im Jahr 2004 den Fuhrpark erneuert und eine Investitionszuwachsprämie iHv. 10% der Anschaffungskosten erhalten. Die Prämie wurde ausbezahlt. Die Gesellschaft finanzierte den angeschafften Fuhrpark im Wege von Mietkäufen und Leasingverträgen.

Die Gesellschaft wies seit ihrer Errichtung laufend einen negativen Banksaldo aus. Im Mai 2005 waren mehr als € 500.000,00 aushaftend; die Hausbank I.Bank meldete im Konkurs eine Forderung iHv. € 302.034,63 an.

Der Saldo am Kontokorrentkonto lag Mitte April 2005 bei etwa € 180.000,00 und reduzierte sich bis zur Konkurseröffnung auf € 50.000,00. Dies erklärt sich daraus, dass die I.Bank ab Mitte April nahezu sämtliche Zahlungen einstellte, während aufgrund der Globalabtretung aller Forderungen aus laufenden Lieferungen und Leistungen die Kundenzahlungen weiterhin auf das Konto der Bank eingingen. Ab April 2005 wurde die Gesellschaft regelmäßig von der G.K., B.K. und einem Baustoffcenter exekutiert.

Ab April 2005 erhielt die Firma auch keine Zahlungen mehr von ihrer wichtigsten Auftraggeberin, der Fa. N.A. GmbH, Zweigniederlassung U., für die sie seit Jänner 2005 verstärkt im Transportbereich – Fernverkehr tätig war. Der Saldo iHv. rund € 82.000,00 inklusive Umsatzsteuer haftete im Oktober 2006 (1 Jahr nach Konkurseröffnung) nach wie vor unberichtigt aus. Aufgrund dieser Sachverhaltselemente stellte der Sachverständige fest, dass ab April 2005 objektiv die Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens eingetreten ist und die Bw. spätestens im Mai 2005 den Eintritt der Zahlungsunfähigkeit subjektiv erkennen musste. Dementsprechend kündigte die Fa. F.L. GmbH sämtliche Finanzierungsverträge und verlangte die Bereitstellung der 7 finanzierten Fahrzeuge.

In der am 22. Jänner 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die Bw. nunmehr Geschäftsführerin der Fa. N. GmbH & Co KG ist und die monatliche Entlohnung € 1.000,-- betrage. Sie sei sorgepflichtig für zwei Kinder, von denen eines an einen Hörschaden leide. Die Bw. leide an einer Wirbelsäulenerkrankung und müsse demnächst operiert werden. Der Ehegatte sei stark kurzsichtig und besitze aufgrund seiner Augenerkrankung keinen LKW Führerschein mehr. Er sei daher im Unternehmen nur mehr eingeschränkt einsetzbar. Die persönliche wirtschaftliche Situation habe sich nicht verbessert.

Die Forderung der GmbH gegen die Fa A.L. GmbH iHv. ca. € 82.000,-- habe sich schließlich als uneinbringlich herausgestellt. Sie besitze kein Vermögen.

Zum Sachverhalt ergänzte die steuerliche Vertreterin, dass der Fuhrpark mittels Mietkaufverträgen erneuert wurde.

In rechtlicher Hinsicht verwies die steuerliche Vertreterin auf ihr bisheriges Vorbringen und ergänzte, dass schon 2003 erste Schwierigkeiten bei der GmbH aufgetreten seien. So sei bereits damals eine Ratenvereinbarung mit dem Finanzamt getroffen worden. Zu der in Haftung gezogenen Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2003 führte die steuerliche Vertreterin aus, dass ihre Mandantin zwar versucht habe, diese rechtzeitig einzuzahlen und die Zahlscheine der Bank übergeben habe. Die Bank habe die Überweisungsaufträge jedoch nicht durchgeführt. Auf Grund der für ihre Mandantin gegebenen Stresssituation habe sie dies übersehen und dem Finanzamt keine gesonderte Meldung erstattet. Die Kraftfahrzeugsteuer 2003 sei schließlich von der steuerlichen Vertretung im Jahr 2005 nachgemeldet worden. Nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit im April 2005 habe ihre Mandantin überhaupt keine Zahlungen mehr leisten können, weshalb alle danach anfallenden Fälligkeiten aus der Sicht der steuerlichen Vertreterin nicht in Haftung zu ziehen wären. Hinsichtlich des Nachforderungsbetrages an USt 2004 führte die steuerliche Vertreterin aus, dass es sich bei diesem Nachforderungsbetrag um eine Umsatzsteuerzahllast aus einer Gutschrift betreffend eines der Mietkauffahrzeuge handle. Da diese Gutschrift bis zum Meldetermin für die Dezember-USt 2004, 15.2.2005, nicht vorgelegen sei, habe ihre Mandantschaft diesen Betrag erst in der USt-Erklärung 2004 dem Finanzamt einbekannt.

Seitens des Finanzamtes führte HR Dr. L. aus, dass das Finanzamt seinen grundsätzlichen Standpunkt einer Haftbarkeit der Bw. beibehalte. Das Finanzamt habe bereits in der Berufungsvorentscheidung die Haftung von ursprünglich rund € 47.000,00 auf € 42.711,29 herabgesetzt und damit den betreffend Lohnabgaben für nicht ausbezahlte Löhne gegebenen Sachverhalt gewürdigt.

Hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer 2003 liege nach Ansicht des Finanzamtes jedoch ein klares Verschulden der Bw. vor, da diese von einer Gesamtschuld an Kraftfahrzeugsteuer 2003 in Höhe von ca. € 19.000,00 die in Haftung gezogenen € 14.223,89 nicht gemeldet habe, was ihr aus der Sicht des Finanzamtes jedenfalls zumutbar gewesen wäre bzw. in ihre Pflichten als Geschäftsführerin gefallen wäre.

Hinsichtlich der Nachforderung Ust. 2003 (gemeint: 2004) aus der Jahreserklärung verwies der Amtsvertreter darauf, dass gemäß den Ausführungen der steuerlichen Vertretung eine Ausstellung der Gutschrift zum 31.12.2004 vorliege. Diese Gutschrift müsse der Bw.

zugegangen sein. Wenn die steuerliche Vertreterin repliziert, dass die steuerliche Vertretung erst zum Zeitpunkt der Erstellung der Jahreserklärung die Gutschrift in Händen gehalten habe, so ändere dies nichts daran, dass ein Zugang dieser Gutschrift an die Bw. jedenfalls nach Erstellung dieser Gutschrift anzunehmen sei.

Es sei dahingestellt, wann die Zahlungsunfähigkeit der Fa. N. eingetreten sei, da die Firma danach noch Zahlungen geleistet habe, nicht mehr jedoch an das Finanzamt. Auf Grund der schon nahe vor der Konkurseröffnung liegenden Fälligkeit der USt für April und Mai 2005 könne das Finanzamt allerdings einer Ausscheidung dieser Beträge aus der Haftung zustimmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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 (§ 9 Abs. 1 BAO). Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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 (§ 80 Abs. 1 BAO).

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (§ 20 BAO).

Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Haftung eines Vertreters - im gegenständlichen Verfahren eines Vertreters einer juristischen Person - sind:

- Abgabeforderung(en) gegen den Vertretenen,
- die Stellung als Vertreter der juristischen Person,
- die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung(en) beim Vertretenen,
- eine Pflichtverletzung des Vertreters der juristischen Person,
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und
- die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im gegenständlichen Verfahren steht fest, dass die Berufungswerberin im (haftungs-) gegenständlichen Zeitraum als Geschäftsführerin zum Kreis der Vertreter im Sinne des

§ 80 Abs. 1 BAO zählt und daher für die Abgaben der N. GmbH herangezogen werden kann. Weiters ergibt sich aus dem Akteninhalt, dass die Primärschuldnerin ihre Abgabenschuldigkeiten weder zum Zeitpunkt deren Fälligkeiten entrichtet hat und diese bis heute nicht entrichtet wurden. Der Bw. war für deren Entrichtung allein verantwortlich.

Soweit die Vertreterin in der mündlichen Verhandlung Einwände gegen die Richtigkeit der Festsetzung der Umsatzsteuer des Jahres 2004 erhebt, ist sie mit diesem Vorbringen gemäß § 248 BAO auf das Abgabefestsetzungsverfahren zu verweisen. Es wäre Aufgabe der Bw. bzw. später des Masseverwalters gewesen, im Abgabungsverfahren die Richtigstellung der Umsatzsteuernachforderung 2004 zu beantragen.

Nach ständiger Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Vertreters (Geschäftsführers), darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen hat, insbesondere nicht Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter (Geschäftsführer) schuldhaft seine Pflicht, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, verletzt, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (siehe für viele das Erkenntnis vom 17. Dezember 2003, 99/13/0032, mwN).

Der Vertreter (Geschäftsführer) haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (siehe für viele das Erkenntnis des VwGH vom 21. Jänner 2004, 2002/13/0218, mwN).

Aufgrund der Sachverhaltsfeststellungen im Gutachten des T.N. vom 2.10.2006 ist davon auszugehen, dass die Bw. für jene Abgabenschuldigkeiten, welche ab April 2005 entstanden sind und später fällig waren nicht mehr zu Haftung herangezogen werden kann, weil der Betrieb ab diesem Zeitraum objektiv zahlungsunfähig war. Der Umstand, dass die Bank ab Juni 2005 Zahlungen nur mehr nach ihren Vorstellungen und damit bewusst eine Differenzierung zwischen den andrängenden Gläubigern vornahm ist in diesem konkreten Fall wegen der bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit nicht der Bw. anzulasten. Die Zahlungsunfähigkeit führte ab April 2005 auch zu einem deutlichen Ansteigen der Exekutionen durch die G.N., B.B. und ein Baustoffcenter.

Die Bw. hat jedoch auch nach Abschluss der Globalzessionsvereinbarung im Oktober 2003 keine Vorkehrungen mehr dafür getroffen, für die Gläubigergleichbehandlung zu sorgen. Aufgrund der globalen Abtretung aller Forderungen an die Hausbank wäre sie hiezu verpflichtet gewesen. Schließlich hat sie es dadurch der Hausbank ermöglicht über eingehende Mittel allein zu verfügen und konnte die Hausbank den aushaftenden Saldo bis zur Konkurseröffnung im August 2005 noch deutlich reduzieren.

Der Umstand der Zahlungsunfähigkeit ab April/Mai 2005 kommt jedoch der Bw. zu Gute, auch wenn sie wusste, dass die Bank nach ihren Gutdünken Zahlungen geleistet hat. Die Bw. war daher für die nachstehend tabellarisch dargestellten Abgaben nicht mehr zur Haftung heranzuziehen:

4/2005	Umsatzsteuer	3.255,38
5/2005	Umsatzsteuer	7.544,97
2005	Zwangs- und Ordnungsstrafe	100,00

Anders verhält es sich jedoch mit den haftungsgegenständlichen Abgaben der Jahre 2003 und den Nachforderungen an Umsatzsteuer 2004:

Im gegenständlichen Verfahren wäre eine Haftung der Berufungswerberin für die offenen Abgabenschulden der Jahre 2003 und 2004 der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt keine liquiden Mittel zur Tilgung zur Verfügung gestanden wären, die offenen Schulden zu tilgen bzw. bei der Verteilung der zur Verfügung gestanden Mittel alle Gläubiger gleich behandelt worden wären (Gleichbehandlungsgrundsatz). Der Gleichbehandlungsgrundsatz bezieht sich auch auf Zahlungen die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind („Zug um Zug Geschäfte“), wie sie in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern bestehen kann (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176 mit Hinweisen auf die Vorjudikatur).

Von einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden des Jahre 2003 und der Umsatzsteuerzahllast 2004 mit anderen Verbindlichkeiten kann bei gleichzeitiger Begleichung von laufenden Betriebskosten (Mietkaufraten, Treibstoff, Löhne) und gleichzeitiger teilweiser fast gänzlicher Nichtbezahlung der Abgabenschulden keine Rede sein (siehe VwGH vom 28. Mai 1993, 93/17/0049 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 16. Oktober 1992, 91/17/0124). In diesem Fall haftet dann der Vertreter (Geschäftsführer) für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden zur Gänze (siehe VwGH vom 29. Jänner 1993, 92/17/0042).

Im Verwaltungsverfahren wurde die Bw. ersucht (Schriftsatz vom 9. November 2005), durch Erstellung einer Liquiditätsaufstellung ihrer Nachweispflicht nachzukommen, dass im Haftungszeitraum keine Mittel zur Bezahlung der Verbindlichkeiten der GmbH vorhanden waren und auch keine Ungleichbehandlung der Gläubiger in der Befriedigung ihrer Forderungen stattgefunden hat (VwGH vom 13. April 2005, 2001/13/0190). Dieser Aufforderung kam sie nur zum Teil nach.

Soweit die Bw. in rechtlicher Hinsicht meint, sie könne nicht für Abgabenschuldigkeiten der Jahre 2003 und 2004 herangezogen werden, unterliegt sie einem Irrtum. Maßgeblich für die Heranziehung zur Haftung ist nämlich nicht der Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben sondern der Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit. Die Primärschuldnerin hat in einer Phase, in der das Unternehmen noch zahlungsfähig war, Abgabenschuldigkeiten nicht in voller Höhe erklärt und entrichtet. Die Bw. hat die Erklärung über die Straßenbenützungsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuererklärung für das Jahr 2003 verspätet am 27. Juni 2005 (!) eingereicht und die entsprechenden Nachforderungsbeträge ausgewiesen und erklärt. Zu diesem Zeitpunkt stand bereits fest und war für die Bw. auch längst erkennbar, dass die Gesellschaft zahlungsunfähig war. Schließlich musste kurz danach (10.8.) der Antrag auf Konkurseröffnung gestellt werden. Ähnlich verhält es sich mit den Abgabennachforderungen an Körperschaftsteuer 2003 und der Umsatzsteuernachforderung des Jahres 2004. Beide waren fällig und hätten bereits zumindest anteilig entrichtet werden müssen.

Der erkennende Senat beurteilt diese Nichtentrichtung als eine schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, weil die Bw. als alleinverantwortliche Geschäftsführerin die betreffenden Abgaben weder termingerecht in voller Höhe erklärt noch entrichtet hat. Der erkennende Senat des UFS ist auf Grund der höchstgerichtlichen Rechtsprechung zur Ansicht gelangt, dass die Bw. auf Grund der Missachtung des Gleichbehandlungsgrundsatzes aller Gläubiger durch die Benachteiligung des Abgabengläubigers ihrer Abgabenzahlungspflicht schuldhaft nicht nachgekommen ist und daher für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden der Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 28. Januar 2002, 2001/17/0159).

Die Bw. war als Geschäftsführerin verpflichtet für die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Gerade die haftungsgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben wären innerhalb gesetzlich vorgegebener Fristen und Termine zu melden gewesen. Als Geschäftsführerin war sie trotz der finanziellen Schwierigkeiten des Unternehmens auch durchaus in der Lage, für die entsprechende Meldungen und Zahlungen in den Jahren 2003 und 2004 zu sorgen. Der Umstand, dass die Bw. im Jahre 2004 die Investitionszuwachsprämie iHv. 10 % der Anschaffungskosten des neuen Fuhrpark erhalten hat, hätte sie zu

entsprechender Sorgfalt veranlassen müssen. Sie hat vielmehr die Auszahlung der Gutschrift beantragt im Wissen, dass tatsächlich Forderungen aus dem Jahre 2003 und 2004 entstanden und nicht entrichtet worden sind. Damit hat die Bw. den Abgabenausfall (Schaden) billigend in Kauf genommen und sich damit abgefunden. Ein sorgfältiger, pflichtgemäß handelnder Unternehmer hätte die Abgabenschuldigkeiten vor Inanspruchnahme des Guthabens aufgerechnet. Schon durch die verspätete Bekanntgabe der Abgabenschuldigkeiten hat die Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung zu verantworten.

Das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, sie habe die Zahlscheine zur Bank gegeben, diese hätte jedoch Überweisungen nicht mehr durchgeführt, vermag die Bw. nicht zu entschuldigen. Sie wäre nämlich aufgrund ihrer Sorgfaltspflichten verpflichtet gewesen, Zahlungsflüsse zu überprüfen und zu kontrollieren. Auf diese Weise hätte sie umgehend Kenntnis davon erlangt, dass Zahlungen und Überweisungen bei der Bank nicht durchgeführt wurden. Die Bw. hat somit als Geschäftsführerin bewusst in Kauf genommen, dass Zahlungen an das Finanzamt nicht mehr bzw. nicht in voller Höhe geleistet wurden.

Bei der Verletzung von abgabenrechtlichen Zahlungspflichten bedarf es - anders als bei der Verletzung sonstiger abgabenrechtlicher Pflichten - keiner näheren Begründung der Kausalität der Pflichtverletzung für die eingetretene Uneinbringlichkeit der Abgaben (vgl. VwGH vom 26. Januar 1999, 98/14/0114). Im Falle des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang (VwGH vom 17. Oktober 2001, 2001/13/0127).

Nachstehend dargestellte Abgabenschuldigkeiten wurden daher infolge schuldhaften Handelns der Bw. als Geschäftsführerin nicht mehr entrichtet. Die Heranziehung zur Haftung für nachfolgende Abgaben ist daher dem Grunde gerechtfertigt:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in €
2003	Straßenverkehrsbenützungsabgabe	2.660,00
1-12/2003	Kraftfahrzeugsteuer	14.123,00
2004	Umsatzsteuer	12.971,64
2005	Zwangs- und Ordnungsstrafe	100,00
2003	Körperschaftsteuer	2.003,64
2003	Anspruchszinsen	51,77

	Summe	31.910,05
--	-------	-----------

Diese Haftungssumme reduziert sich um die Konkursquote iHv. € 1.1215,22 auf € 30.694,68.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (VwGH vom 23. Jänner 1997, 95/15/0173 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 20. September 1996, 94/17/0122). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Der angefochtene Bescheid bzw. die Berufungsvorentscheidung enthalten zum Teil nur eine "standardisierte" Begründung für die Ermessensübung. Nach Ansicht des erkennenden Senates beim UFS ist aber gerade eine Konstellation, wie im vorliegenden Fall, eine Begründung der Ermessensentscheidung betreffend das Ausmaß, in welchem die Haftung letztlich geltend gemacht wird, erforderlich. Das die Abgabenbehörde erster Instanz ermessenskonform gehandelt hat und auf welche Gründe sie Bedacht genommen hat sie nicht dargelegt.

Im Rahmen der Ermessensübung ist der Bw. der Umstand zu Gute zu halten, dass die Primärschuldnerin seit April 2005 selbst Forderungen iHv. € 82.000,-- gegenüber den größten Auftraggeber nicht mehr einbringlich machen hatte können. Andererseits handelt es sich jedoch um solche Abgabenschuldigkeiten (Selbstbemessungsabgaben), welche bereits erklärt und entrichtet werden hätten müssen. Insoweit geht das Berufungsvorbringen, man habe keine Mittel mehr vor Konkurseröffnung gehabt, ins Leere. Die späte Abgabe der Erklärungen für 2003 und Einbekennung längst entstandener und fälliger Abgabenschulden unmittelbar vor Konkurseröffnung (August 2005) stellt eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung dar.

Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang, dass die Bw. eine Investitionszuwachsprämie iHv. € 95.000,-- im Jänner 2005, abgerufen hat, obwohl sie wusste, dass Abgabenschuldigkeiten der Jahre 2003 nicht erklärt und entrichtet wurden. Insoweit ist dem Interesse des Staates an der Schadenswiedergutmachung eindeutig der Vorzug gegenüber dem Interesse der Partei nicht zur Haftung herangezogen zu werden der Vorzug einzuräumen.

Es ist auch davon auszugehen, dass die Bw. aufgrund ihres Alters (Geburtsjahr: 1966) durchaus noch in der Lage sein wird, zumindest einen Teil der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten abzustatten und dadurch eine Schadenwiedergutmachung herbeizuführen. Dies gilt auch dann, wenn die Bw. aufgrund einer Erkrankung in ihrer Erwerbstätigkeit eingeschränkt ist. Auf die gesundheitliche Situation der Familie ist ebenfalls Bedacht zu nehmen, weil sich diese auch auf den wirtschaftlichen Erfolg auswirken kann.

In ausdrücklicher Berücksichtigung dieser Sachlage nimmt der erkennende Senat vom Haftungsbetrag iHv. € 30.694,68 einen Abschlag iHv. 30% zu Gunsten der Bw. vor. Die Bw. ist daher für den Betrag iHv. € 21.486,38 zur Haftung heranzuziehen.

Eine weitergehende Reduzierung des Haftungsbetrages erscheint angesichts des Umstandes, dass die Bw. den Kontakt zum Finanzamt nicht entsprechend ihren abgabenrechtlichen Pflichten gepflogen hat, aus spezial- und generalpräventiven Gründen nicht möglich.

Zusammenfassend ist daher fest zu stellen, dass auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO die Inanspruchnahme der Bw. dem Grunde nach zu Recht erfolgt ist. Der Berufung war daher teilweise statt zu geben und die Bw. in Höhe von 21.486,38 zur Haftung heranzuziehen.

Klagenfurt, am 31. Jänner 2008