



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1225-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 10 am 25. März 2004 über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dr. Thomas Keppert, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk in Wien, vertreten durch Oberrat Mag Christian Wolf, vom 8. August 2001 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, nach in Wien durchgeföhrter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 8. August 2001 nahm das Finanzamt die Bw. als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von insgesamt S 898.068,00 in Anspruch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass ihr keine schuldhafte Verletzung ihrer Geschäftsführerpflichten anzulasten sei. Die haftungsgegenständlichen Abgaben beruhten - soweit bekannt - auf einer angeblichen Kontrollmitteilung über Schwarzeinkäufe bei der B-AG. Hiezu sei erstens festzustellen, dass der Bw. über derartige Einkäufe absolut nichts bekannt sei. Zweitens seien im Zeitpunkt des Hervorkommens des gegenständlichen Abgabenrückstandes leider keinerlei finanzielle Mittel in der Gesellschaft mehr vorhanden gewesen, sodass keineswegs eine Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers habe stattfinden können. Es sei zwar richtig, dass die Bw. formal handelsrechtliche Geschäftsführerin der M-GmbH gewesen sei. Die Bw. habe aber bereits in der Vorhaltsbeantwortung vom 16. Mai 2001 darauf hingewiesen, dass es sich dabei nur um die Innehabung einer Formalfunktion gehandelt habe. Der tatsächliche faktische Geschäftsführer der M-GmbH sei immer Herr IL gewesen. Als Beweis dafür habe die Bw. ausgeführt, dass von Herrn IL sämtliche kaufmännische Dispositionen vorgenommen worden seien, zB der alleinige Kontakt zum Steuerberater der Gesellschaft und zur Hausbank und die alleinige Führung des Kassabuches. Zum Beweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens beantrage die Bw. die zeugenschaftliche Einvernahme von Herrn IL, Frau ML, Herrn Dkfm HL und eines informierten Vertreters der Hausbank. Ergänzend sei auszuführen, dass die Bw. nur deshalb formal als handelsrechtliche Geschäftsführerin bestellt und als Gesellschafterin beteiligt worden sei, damit der Ausnahmetatbestand des § 2 Abs. 4 AuslBG erfüllt worden sei. Eine Beschäftigungsbewilligung nach dem AuslBG wäre nämlich für die Bw. niemals zu erwirken gewesen. Nach der vor dem 1. August 1993 in Kraft getretenen Novelle BGBl. 1993/502 zum AuslBG sei nur eine (nicht qualifizierte) Beteiligung als Gesellschafter-Geschäftsführer an einer GmbH erforderlich gewesen, um aus dem Regelungsbereich des AuslBG herauszufallen. Demzufolge sei die Bw. am 18. Jänner 1993 auch nur zur Geschäftsführerin bestellt und mit S 50.000,00 (10 %) an der Gesellschaft beteiligt worden. Mit der Einfügung des § 2 Abs. 4 AuslBG sei mit Wirkung ab dem 1. August 1993 eine qualifizierte Beteiligung von mindestens 25 % an einer GmbH als Voraussetzung dafür geschaffen worden, dass für Ausländer überhaupt eine Ausnahme vom AuslBG in Frage komme. Demzufolge sei im Dezember 1994 die Beteiligung der Bw. auf 30 % angehoben worden. Da die Rechtsprechung des VwGH letztlich aber eine Beteiligung von mehr als 50 % dann gefordert habe, wenn der Gesellschaftsvertrag keine Sperrminorität vorgesehen habe, sei schließlich die Beteiligung der Bw. im Jänner 1995 auf 60 % angehoben worden. Trotzdem

sei es der Bw. in allen Jahren nicht gelungen, den neben der Erfüllung der Bestimmungen des AusIBG erforderlichen Aufenthaltstitel (Niederlassungsbewilligung) zu erhalten. Erstmals mit 27. Jänner 2000 sei der Bw. die zur Arbeitsaufnahme im Inland berechtigende Niederlassungsbewilligung erteilt worden. Die Bw. sei aber über die Gesellschafter-Geschäftsführer-Funktion bereits ab 1993 durchgehend immer nach dem GSVG pflichtversichert gewesen. Allein schon die Historie der Anstrengungen, die in den Jahren 1993 bis 1999 unternommen worden seien, um eine Legalisierung der Arbeitstätigkeit der Bw. herbeizuführen, belege schon deren Formalgeschäftsführung. Auch zur Verifizierung dieses Sachverhaltes beantrage die Bw. die zeugenschaftliche Einvernahme von IL und ML. Die Bw. sei jedenfalls in all den Jahren immer nur als Kellnerin für die M-GmbH tätig gewesen. Bei dieser Tätigkeit sei es nicht möglich gewesen, über allfällige Malversationen des faktischen Geschäftsführers IL Kenntnis zu erlangen. Dokumentiert werde dies auch damit, dass - wie die Abgabenbehörde richtig festgestellt habe - nicht unerhebliche Teile des Kaufpreises für das gegenständliche Unternehmen von Herrn IL zur Tilgung privater Schulden verwendet worden seien. Wenn die Bw. die tatsächliche handelsrechtliche Geschäftsführung der Gesellschaft inne gehabt hätte, hätte sie dies niemals zugelassen.

Weiters habe die Bw. ebenfalls in der Vorhaltsbeantwortung vom 16. Mai 2001 darauf hingewiesen, dass nach dem Erlass des BMF vom 12. Dezember 1995, GZ. E 1009/1/1-IV/3/95, es ein Gebot der sachgerechten Ermessensübung sei, keine Haftungsinanspruchnahme vorzunehmen, wenn der potenziell Haftende über keine Mittel verfüge, den Haftungsanspruch zu erfüllen. Der angefochtene Bescheid bemängle in seiner Bescheidbegründung diesbezüglich die Vorlage konkreter Unterlagen über die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Bw.. Angeblich solle sich aus den bei der Abgabenbehörde aufliegenden Abgabenakten der Bw. keine Anhaltspunkte auf ihre aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse gewinnen lassen. Dies könne wohl nicht den Tatsachen entsprechen, denn immerhin werde die Bw. beim Finanzamt zur Einkommensteuer veranlagt. Wieso aus der Aktenlage des bei der Abgabenbehörde aufliegenden Steueraktes keine Aufschlüsse über die Einkommens- und Vermögenslage der Bw. gewonnen werden könnten, bliebe für die Mehrheit der vernünftig denkenden Menschen wohl uneinsichtig. Schließlich werde der Steuerakt seit der Aufnahme ihrer Tätigkeit im Inland geführt. Andere als die erklärten Einkünfte habe die Bw. in all den Jahren nicht bezogen und Vermögen habe aus den erklärten Einkünften eindeutig keines akkumuliert werden können. Damit erweise sich aber die Haftungsinanspruchnahme als rechtswidrig.

Weiters ergreife die Bw. in offener Frist bereits vorsorglich das Rechtsmittel der Berufung gegen die dem Haftungsbescheid vom 8. August 2001 zugrundeliegenden Abgabenbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1994 bis 1998 sowie gegen die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1-12/1994 bis 1-12/1999.

Mit Eingabe vom 22. Jänner 2003 beantragte die Bw. gemäß § 323 Abs. 12 BAO, ihre Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 8. August 2001 dem gesamten Berufungssenat zur Entscheidung vorzulegen.

Auf Vorhalt vom 10. Februar 2003 brachte die Bw. mit Eingabe vom 4. März 2003 im Wesentlichen vor, dass sie im Rahmen der ihr zur Verfügung stehenden Möglichkeiten die Zahlungsgebarung der gegenständlichen GmbH überprüft und kein Unregelmäßigkeiten festgestellt habe. Insbesondere habe es keine Rückstände beim Finanzamt gegeben, weshalb die Bw. davon ausgehen können, dass alle Offenlegungs-, Erklärungs- und Zahlungspflichten von dem beauftragten IL ordnungsgemäß wahrgenommen worden seien. Immerhin habe sich die Gesellschaft zur Ausarbeitung der vom Abgabenrecht geforderten Erklärungen eines befugten Wirtschaftstreuhänders bedient. Inwiefern die Bw. hier schuldhaft ihre Auswahl- bzw. Überwachungspflichten verletzt haben sollte, sei von der Behörde bis dato nicht dargelegt worden und sei nach dem Maßstab der Mehrheit der vernünftig denkenden Menschen auch nicht einsichtig.

Die Verwendung des Erlöses aus dem Verkauf des Unternehmens der Gesellschaft sei eindeutig und detailliert aus der Beilage zum Kaufvertrag vom 15. Juli 1999 ersichtlich, welcher bereits am 16. Mai 2001 dem Finanzamt im Rahmen der Beantwortung des Schreibens betreffend Prüfung der Haftungsvoraussetzungen übermittelt worden sei. Die Gelder seien von der Käuferin des Unternehmens gleich direkt an die in der Beilage angeführten Personen ausgezahlt worden (wohl zwecks Vermeidung allfälliger Haftungen nach § 1409 ABGB) und seien der Gesellschaft gar nicht zugeflossen. Demnach habe die Gesellschaft diesbezüglich gar keine Verfügungsmöglichkeiten über den Kaufpreis gehabt. Es sei wohl evident und bedürfe keiner besonderen - neuerlichen - Darlegung, dass die Bw. schon denkmöglich nicht Abgabengrückstände aus dem Kaufpreis des Unternehmensverkaufes habe berichtigen können, die zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht bekannt gewesen seien. Bekanntlich habe die gegenständliche Betriebsprüfung erst lange nach erfolgtem Unternehmensverkauf begonnen. Zu dem Zeitpunkt, zu dem die hier haftungsgegenständlichen Abgabenverpflichtungen hervorgekommen seien, sei die Gesellschaft bereits vermögenslos gewesen und habe auch über keine Einnahmen verfügt.

Demnach könne keine Mittelverwendung im maßgeblichen Zeitraum vorgelegt werden. Nach Erachten der Bw. sei zur Begründung des Haftungsbescheides bereits in ihrer Berufung ausführlich Stellung bezogen worden. Ergänzend wäre lediglich noch auszuführen, dass die Behauptung der Behörde, dass sich die wirtschaftliche Lage der GmbH angeblich zugespitzt haben solle und dann das Unternehmen unter "nicht nachvollziehbaren Gründen" auf die C-GmbH übertragen worden sei, völlig aus der Luft gegriffen sei. Im Juli 1999 habe sich die wirtschaftliche Lage der GmbH keineswegs "gespitzt", sondern sei wie immer gewesen. Ferner sei das Unternehmen mit Kaufvertrag vom 15. Juli 1999 ordnungsgemäß veräußert worden. Was daran "nicht nachvollziehbare Gründe" sein sollten, sei nicht erklärlich.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2003 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte die Bw. ergänzend aus, dass weder in der Berufung noch in einem sonstigen Schreiben an die Abgabenbehörde vorgebracht worden sei, dass sie sich in den Jahren 1994 bis 1999 ständig im Ausland aufgehalten habe. Wo die Behörde dieses vermeintliche Sachverhaltselement erforscht haben wolle, bleibe unerfindlich. Selbstverständlich sei die Bw. seit 1993 überwiegend im Inland aufhältig gewesen und sei ihrer Tätigkeit als Kellnerin für die M-GmbH nachgegangen. Nur habe sie für diese Tätigkeit bis Anfang 2000 keine Niederlassungsbewilligung gehabt. Die auf angebliche Auswertungen der EDV des Getränkelieferanten gestützten Feststellungen der Betriebsprüfung seien nach den Erfahrungen des täglichen Lebens schon deshalb massiv anzuzweifeln, da sich in anderen Fällen derartiger "Kontrollmitteilungen" bereits erwiesen habe, dass die vorgeblichen "Schwarzlieferungen" tatsächlich gar nicht hätten stattgefunden haben können, da teilweise Warengruppen als geliefert angegeben gewesen seien, die nachweislich vom Abnehmer gar nicht geführt worden seien, und teilweise Gebinde als geliefert angeführt worden seien, die vom Abnehmer nachweislich gar nicht hätten verwertet werden können (wie zB Postmix-Ballons an einem Abnehmer, der gar nicht über eine Postmix-Anlage verfüge). Die Bw. habe nicht behauptet, dass ihr als Geschäftsführer-Vergütung nicht ausreichende Mittel zur Finanzierung ihres Unterhaltes zuflössen. Nur darüber hinausgehende Mittel für die Tilgung allfälliger Haftungsschulden seien aus dieser Einkunftsquelle nicht gegeben und realistischerweise nicht zu erwarten. Die Behörde sei bislang noch immer die Begründung für ihre Ermessensübung schuldig geblieben. Nach Ritz, BAO-Kommentar², Tz 7 zu § 7 BAO, seien bei der Ermessensübung neben der Nachrangigkeit (Subsidiarität) unter anderem auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen (VwGH 24.9.1993,

93/17/0055), die Uneinbringlichkeit beim Haftungspflichtigen selbst (Ritz, ÖStZ 1996, 72) sowie die Unbilligkeit angesichts lange verstrichener Zeit (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) zu berücksichtigen.

Weiters stelle die Bw. hiermit nochmals den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien.

In der mündlichen Berufungsverhandlung brachte die Bw. ergänzend vor, dass das Finanzstrafverfahren gegen die Bw. mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 18. September 2002 mit der Begründung, dass der tatsächliche Machthaber im Rahmen der M-GmbH Herr IL gewesen sei, eingestellt worden sei. Dazu seien auch die hier beantragten Zeugen im Finanzstrafverfahren einvernommen worden.

Auf Befragen durch den Vorsitzenden führte die Bw. aus, dass ihr derzeitiges durchschnittliches monatliches Nettoeinkommen ca. € 1.000,00 betrage. Darüber hinaus gebe es Vermögen in Form der Gesellschaftsanteile (40% an der C-GmbH), diese Gesellschaftsanteile seien zu Gunsten des 2. Gesellschafters verpfändet, welcher die Finanzierung der Gesellschaft übernommen habe. Darüber hinaus gebe es Bankschulden in Höhe von ca. S 300.000,00 (€27.675,00), für die die Bw. hafte.

Der Senat hat erwogen:

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

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

Unbestritten ist, dass der Bw. als selbstständig vertretungsbefugter Geschäftsführerin der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch vom 18. Jänner 1993 bis zu ihrer Abberufung mit Umlaufbeschluss vom 29. Jänner 2001 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Konkursabweisung mangels Vermögens mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 11. September 2001 fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. 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.

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 trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt 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.

Dass der Gesellschaft keine Mittel zur Entrichtung der übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bw. für den Zeitraum bis zur Veräußerung des Unternehmens mit Kaufvertrag vom 15. Juli 1999 insofern ausdrücklich in Abrede gestellt, als die wirtschaftliche Lage im Juli 1999 wie immer gewesen wäre. Dies wird

auch durch den laut Jahresabschluss zum 31. Juli 1999 im Zeitraum 1. Jänner bis 31. Juli 1999 erzielten Umsatzerlös in Höhe von S 537.015,07 bestätigt (1998: S 1,061.871,14, 1997: S 1,161.679,62). Der Einwand, dass zum Zeitpunkt des Hervorkommens des gegenständlichen Abgabenrückstandes keinerlei finanzielle Mittel in der Gesellschaft mehr vorhanden gewesen seien, übersieht, dass der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.9.1998, 98/16/0018) danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181) somit maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216) grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend.

Sofern die Bw. die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen bestreitet, ist dem entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid Abgabenbescheide vorangegangen sind, sodass es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung der Bw. zur Haftung daher verwehrt ist, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. hat neben der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung ohnehin gemäß § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch berufen. Wird aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine - allenfalls auch mangelhafte - Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) liegen in einem solchen Fall nicht vor (vgl. VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Dem Einwand, dass IL. die faktische Geschäftsführung ausgeübt habe, ist zu entgegnen, dass schon die Bezeichnung "faktisch" erkennen lässt, dass es sich hier nicht um eine rechtliche, jedenfalls nicht um eine Dritten gegenüber rechtlich wirksame Beschränkung handelt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.3.1992, 92/17/0057), hat ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsgemäßen Erfüllung seiner Pflichten durch die

Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Auch binden im Innenverhältnis erteilte Weisungen den Geschäftsführer insoweit nicht, als sie ihn zur Verletzung zwingender gesetzlicher Verpflichtungen nötigen. Ein für die Haftung relevantes Verschulden liegt aber auch dann vor, wenn sich der Geschäftsführer schon bei der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere auch den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Die mangelnde Einflussmöglichkeiten auf die Geschäftsführung der Gesellschaft vermag daher ein fehlendes Verschulden an der Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht zu begründen.

Bezüglich des gerügten Mangels einer Begründung für die Ermessensübung ist darauf hinzuweisen, dass die Bw. laut Firmenbuchauszug im haftungsrelevanten Zeitraum einziger Geschäftsführer der GmbH war, somit die einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO gewesen ist, und dass diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden können. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen, woran auch der Hinweis der Bw. auf ihre schlechte wirtschaftliche Lage (laut Eingabe vom 28. März 2001 Einkommen in Höhe von durchschnittlich S 15.000,00 brutto monatlich aus der Vergütung als Geschäftsführerin der C-GmbH, kein Vermögen, Inanspruchnahme einer Haftung für einen mit S 350.000,00 aushaltenden Bankkredit) nichts zu ändern vermag. Diese, der im Vorlageantrag unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.1993, 93/17/0055) und Ritz, ÖStZ 1996, 72, vertretenen Meinung, wonach bei der Ermessensübung unter anderem auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen und die Uneinbringlichkeit beim Haftungspflichtigen selbst zu berücksichtigen seien, widersprechende Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in weiteren Erkenntnissen vertreten, indem er ausführt, dass der bloße Hinweis auf die Einkommenssituation des Haftenden keinen Ermessensfehler aufzuzeigen vermag (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053), es nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128), die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsoberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Arbeitsunfähigkeit in keinem erkennbaren

Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch schließt die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). Zudem betrifft das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. September 1993, 93/17/0055, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 160a WAO.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch die Bw. konnte die Abgabenbehörde nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Mai 1989, 89/14/0044, auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Von der beantragten Vernehmung der Zeugen IL, ML und Dkfm HL bezüglich der faktischen Geschäftsführung durch IL und des Motives für die Bestellung der Bw. als nur formal handelsrechtliche Geschäftsführerin der M-GmbH war gemäß § 183 Abs. 3 BAO abzusehen, da die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden (vgl. VwGH 23.4.2001, 97/14/0145).

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bw. für die laut Kontoabfrage unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der M-GmbH im Ausmaß von € 65.265,16 (S 898.068,00) zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 25. März 2004