

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12. Juli 2017 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 14. Juni 2017 betreffend Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO zu Recht:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin beantragte mit Schreiben vom 29. August 2016, bei der belangten Behörde eingelangt am 15. September 2016, die "**Entlassung aus der restlichen Gesamtschuld**". Sie begründete dies damit, dass sie ihrer (im Antragszeitpunkt) mittlerweile im 84. Lebensjahr befindlichen Mutter versprochen habe, sie so lange zu Hause zu pflegen, weshalb "bis auf weiteres" nicht möglich sei einer Vollzeitbeschäftigung nachzugehen. Von der Pension der Mutter könne sie aufgrund der Medikamenten und Lebenserhaltungskosten kein Geld erwarten. Die im selben Haushalt wohnenden Töchter befänden sich noch in Ausbildung. Ungeachtet der Einschränkung ihrer persönlichen Bedürfnisse habe sie die bisher geforderte Rate von 50 Euro pro Monat zahlen und daher mehr als 50 % der Gesamtschuld der von ihr geforderten Haftung beglichen.

Mit **Bescheid vom 30. Mai 2017** wurde der **Antrag** der Beschwerdeführerin auf Entlassung aus der Gesamtschuld wegen der bestehenden Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe der ***1*** GmbH in der Höhe von 431,97 Euro für den Zeitraum Jänner

2011 bis Jänner 2012 **abgewiesen**. Dabei wurde darauf hingewiesen, dass die Abgabenschuldnerin gemäß § 53 AbgEO i.V.m. § 291a der Exekutionsordnung in ihrer Existenz geschützt sei. Von einer persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung könne daher nicht gesprochen werden. Worin eine sachliche Unbilligkeit liegen sollte, sei nicht dargelegt worden.

In ihrer **Beschwerde vom 9. Juli 2017** brachte die Beschwerdeführerin persönliche und sachliche Gründe für eine Unbilligkeit vor. Die Einhebung der haftbar gemachten Rückstände bei ihr sei aus sachlichen Gründen unbillig, da sich die Geldmittel der ***1*** GmbH im betreffenden Zeitraum auf dem Konto des Einzelunternehmens X befanden. Über das Vermögen des genannten Einzelunternehmens sei ein Insolvenzverfahren eröffnet und das Kapital vom Masseverwalter im Insolvenzverfahren nicht mehr freigegeben worden. Die Beschwerdeführerin habe somit die laufenden Verbindlichkeiten nicht mehr zur Gänze bedienen können. Trotz dieser Umstände habe sie sich stets bemüht ihren Pflichten nachzukommen. Durch das Ableben ihrer Mutter im Mai 2017 seien ihr hohe finanzielle Einbußen entstanden, seit Dezember 2016 sei sie arbeitslos. Hinzu komme ihr schlechter Gesundheitszustand, der es ihr nicht erlauben würde einer Vollzeitbeschäftigung nachzugehen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 6. September 2018** wurde ihre Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin sowie dem von ihr beigebrachten Einkommens- und Vermögensverzeichnis sei nicht abzuleiten, dass die Entrichtung der haftbar gemachten Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe in der Gesamthöhe von 431,97 Euro ausschließlich durch einen einer Verschleuderung gleichzusetzenden Verkauf von Vermögenswerten möglich wäre. Die nachteilige Folge, nämlich die Einhebung der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe bei der verantwortlichen Geschäftsführerin, treffe alle anderen Wirtschaftstreibenden in ähnliche Lage genauso, sodass nicht von einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Ergebnis gesprochen werden könne.

Mit **Schreiben von 28. März 2018** wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, innerhalb von zwei Wochen ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse darzulegen.

Mit **Schreiben vom 10. Oktober 2018** stellte die Beschwerdeführerin fristgerecht mit folgender Begründung einen **Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht**:

Ihre sachliche Unbilligkeit könne sie selbst nicht weiter prüfen oder nachweisen, da sie weder ein Anwalt sei noch sich rechtliche Unterstützung leisten könne. Eine persönliche Unbilligkeit sehe sie darin, dass sie unter den gegebenen Bedingungen lebe. Im Übrigen verwies sie auf ihre Beschwerde. Abschließend führte sie an, dass sie als ehemalige handelsrechtliche Geschäftsführerin der sich seit April 2018 mittlerweile endgültig im Konkurs befindlichen Firma ***1*** GmbH jedwede Mühe auf sich genommen habe, keinen Gläubiger zu bevorzugen und geschuldeten Abgaben zu gleichen Teilen und gerecht zu begleichen.

Am 23. April 2020 legte die belangte Behörde die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war zwischen 1. April 2011 und 21. Dezember 2012 handelsrechtliche Geschäftsführerin der Firma ***1*** GmbH (Primärschuldnerin). Für aushaftende Abgabenschulden (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe) in der Höhe von 1.107,53 Euro wurde sie mit rechtskräftigem Haftungsbescheid vom 8. November 2013 zur Haftung für den Zeitraum Jänner 2011 bis Jänner 2012 herangezogen, da über das Vermögen der Primärschuldnerin mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. Februar 2012 ein Sanierungsverfahren eröffnet wurde.

Im August 2016 verdiente die Beschwerdeführerin 838,80 Euro netto (vgl. vorgelegte Lohnabrechnung August 2016). Seit Dezember 2016 ist die Beschwerdeführerin arbeitslos. Aus dem ausgefüllten Vermögensverzeichnis ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin zwischen 18. Dezember 2017 und 18. Februar 2018 2.185,20 Euro Krankengeld bezogen hat. Ab 20. Februar 2018 bekam sie Notstandshilfe i.H.v. 33,51 Euro täglich. Sie hat keine Sorgfaltspflichten. Kreditverbindlichkeiten belaufen sich auf 111.420,48 Euro (Stand 31. Dezember 2017); aus ihrer Geschäftsführerhaftung schuldet sie dem Finanzamt noch ca. 7.000,00 Euro.

Am Abgabenkonto der ***1*** GmbH bei der belangten Behörde haftete im Entscheidungszeitpunkt nach wie vor ein Betrag in Höhe von 431,97 Euro für den Zeitraum Jänner 2011 bis Jänner 2012 aus Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe aus.

2. Beweiswürdigung

Sämtliche Feststellungen ergeben sich aus dem Akteninhalt und sind insoweit unstrittig:

Die Feststellungen zur Person der Beschwerdeführerin und zur GmbH ergeben sich aus dem im Akt enthaltenen Firmenbuchauszug zu FN ***2***. Die Feststellung zur Haftungsinspruchnahme der Beschwerdeführerin und zum Haftungsbetrag ergibt sich aus dem dazu ergangenen, in Rechtskraft erwachsenen Bescheid. Die Feststellung zur finanziellen Situation der Beschwerdeführerin fußt auf deren eigenen Angaben im Verfahren. Die Höhe des Rückstandes am Abgabenkonto der GmbH ergibt sich aus einer Anfragebeantwortung der belangten Behörde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Allgemeines zu § 237 BAO

Auf Antrag eines Gesamtschuldners kann dieser gemäß § 237 Abs. 1 BAO aus der Gesamtschuld ganz oder zum Teil entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach Lage des Falles unbillig wäre. Durch diese Verfügung wird der Abgabeananspruch gegen die übrigen Gesamtschuldner nicht berührt. Gemäß Abs. 2 leg.cit. lebt der Abgabeananspruch gegen den bisher aus der Gesamtschuldentlassenen Schuldner wieder auf, wenn die Entlassung aus der Gesamtschuld widerrufen (§ 294) wird. Für die Zahlung, die auf Grund des Widerrufs zu leisten ist, ist eine Frist von einem Monat zu setzen (Abs. 2 leg.cit.).

Voraussetzungen für die Erlassung auf [§ 237 BAO](#) gestützter Bescheide sind ein Antrag des Gesamtschuldners und eine Unbilligkeit der Einhebung. Weiters darf die Abgabe noch nicht entrichtet sein (VwGH 4.7.1990, 89/15/0013).

Antragsbefugt ist jeder Gesamtschuldner, auch wenn er noch nicht in Anspruch genommen wurde (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 237 Anm 5; *Fischerlehner*, Abgabenvverfahren², § 237 Anm 1). Noch nicht in Anspruch genommene Haftungspflichtige (die erst durch ihre Heranziehung zu Gesamtschuldnern werden) sind erst nach Geltendmachung der Haftung antragsbefugt (*Stoll*, BAO, 2451; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO, § 237 Anm 5).

Gesamtschuldner iSd § 6 Abs. 1 BAO sind Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB). Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, sind ebenfalls Gesamtschuldner; dies gilt insbesondere auch für die Gesellschafter (Mitglieder) einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) hinsichtlich jener Abgaben, für die diese Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als solche abgabepflichtig ist (§ 6 Abs. 2 BAO). Wesen der Gesamtschuld ist somit, dass der Gläubiger die Mitschuldner nicht nur anteilmäßig in Anspruch nehmen darf, sondern dass er auch die gesamte Schuld nur einem einzigen (einigen, allen) der Gesamtschuldner gegenüber geltend machen darf. Dem Gläubiger steht insgesamt jedoch nur einmal die Befriedigung seiner Ansprüche zu (*Ritz*, BAO⁶, § 6, Rz 1 - 2).

Persönlich Haftungspflichtige werden durch Geltendmachung der Haftung mit Haftungsbescheid zu Gesamtschuldnern (§ 7 und § 224 BAO); insoweit wirkt der Haftungsbescheid konstitutiv (zB VwGH 23.1.1997, [95/15/0173](#)).

Der Begriff der Unbilligkeit in § 237 BAO entspricht dem des § 236 BAO zur Nachsicht (VwGH 24.9.1993, [93/17/0054](#); 20.12.2006, [2006/13/0139](#); Ritz, BAO⁶, § 237 Rz 4). Zu einer Unbilligkeit iSd § 237 BAO kommen weiters Gründe in Frage, die in den Besonderheiten liegen, die zu der die Gesamtschuldbegründenden Gemeinschaft führten (vgl. Stoll, BAO, 2451; VwGH 30.3.2000, [99/16/0098](#)). Eine solche Unbilligkeit kann sich auch aus der Mitschuld der Abgabenbehörde an der späteren Uneinbringlichkeit der Abgabe beim Erstschuldner ergeben (VwGH 4.3.1999, [96/16/0221](#), 0222). Die Entlassung aus der Gesamtschuld liegt im Ermessen (zB VwGH 1.12.1992, [92/14/0159](#); 12.12.1995, [92/14/0174](#); 11.11.2004, [2004/16/0077](#)) und führt nur gegenüber dem Bescheidadressaten zum Erlöschen des Abgabenanspruches (zB *Unger in Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 237, 696). Die Entlassung aus der Gesamtschuld kann – ebenso wie die Löschung oder Nachsicht – auch nur für einen Teil des Abgabenanspruches erfolgen (vgl. VwGH 28.9.2000, [98/16/0343](#)).

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine persönliche oder sachliche sein (VwGH 20.5.2010, [2006/15/0337](#); 17.11.2010, [2007/13/0135](#)):

Eine **persönliche** Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen (VwGH 9.12.1992, [91/13/0118](#); 19.10.2006, [2003/14/0098](#)). Persönliche Unbilligkeit liegt daher dann vor, wenn die Einhebung der betreffenden Abgabe den Abgabepflichtigen oder dessen Familie in eine finanzielle Notlage bringen würde. Es genügt, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind. Solche außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen würden dann vorliegen, wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte (VwGH 17.10.2001, [98/13/0073](#); 2.6.2004, [2003/13/0156](#); 30.1.2006, [2005/17/0245](#); 10.5.2010, [2006/17/0289](#)). Für die Entscheidung über den Antrag sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über den Antrag maßgebend (VwGH 26.6.2007, [2006/13/0103](#); 24.6.2010, [2008/15/0221](#)).

Eine **sachliche** Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt (VwGH 30.4.1999, [99/16/0086](#); 25.1.2001, [98/15/0176](#); 26.2.2003, [98/13/0091](#)), sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (*Ritz*, BAO⁶, § 236 Rz 11). Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist sohin grundsätzlich in jenen Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben. Dieser Geschehensablauf muss der Grund

für die Auslösung einer vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartenden Abgabenschuld sein. Die auf solche Weise aufgelöste Abgabenschuld muss ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sein (VwGH 21.1.2009, [2008/17/0138](#)).

3.1.2. Zum Beschwerdefall

Die Antragstellerin hat – genauso wie bei der Nachsicht nach § 236 BAO – das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Entlassung aus der Gesamtschuld gestützt werden könnte (vgl. schon VwGH 30.1.1991, [87/13/0094](#); 2.7.2002, [99/14/0284](#); 19.12.2002, 99/15/0023). Das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt sohin bei der Antragstellerin, der es obliegt, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Billigkeitsmaßnahme gestützt werden kann und der insoweit auch am Verfahren mitzuwirken hat.

Die Beschwerdeführerin hat ihren Antrag im gesamten Verfahren im Wesentlichen darauf gestützt, dass sie auf Grund ihrer schlechten finanziellen Verhältnisse und auf Grund der nicht aussichtsreichen künftigen Erwerbstätigkeit nicht in der Lage sei, die aushaftende Haftungsschuld zu begleichen. Eine schlechte finanzielle Lage allein ist aber nicht geeignet, eine persönliche Unbilligkeit iSd § 237 iVm § 236 BAO darzutun:

Die Antragstellerin befindet sich ihren Angaben zufolge bereits in einer finanziellen Notlage, sodass nicht davon gesprochen werden kann, dass sie durch die Einhebung selbst in eine solche gebracht werden könnte. Gemäß § 53 AbgEO iVm § 291a EO ist die Beschwerdeführerin außerdem in ihrer Existenz geschützt, da bei einer allfälligen Exekutionsführung auf das Existenzminimum Rücksicht zu nehmen sein wird und insoweit ein der Exekution entzogener unpfändbarer Freibetrag besteht (§ 291a EO). Darauf hat auch schon die belangte Behörde in ihrer Beschwerdeentscheidung hingewiesen.

Bei gleichbleibenden Vermögensverhältnissen wird es daher aus dem Titel der Haftung bei der Beschwerdeführerin zu keinen Pfändungen kommen können.

Auch eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann nicht erkannt werden: Die nachteilige Folge der Einhebung der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe auf Grund einer Inanspruchnahme zur Haftung als verantwortliche Geschäftsführerin stellt keine anormale Belastungswirkung dar, sodass es - verglichen mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff käme. Die nachteiligen Folgen der Einhebung betreffen alle anderen verantwortlichen Geschäftsführer, die zur Haftung herangezogen werden.

Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Wien, am 16. Dezember 2020