



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L, vertreten durch Mag. Wilhelm Deutschmann, Mag. Veronika Feichtinger-Burgstaller, Mag. Christian Obermühlner, Rechtsanwälte, 4020 Linz, Stelzhamerstraße 12/3, vom 2. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 30. Mai 2007 zu StNr. 000/0000 betreffend Entlassung aus der Gesamtschuld nach § 237 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit teilweise Folge gegeben, als unter der Bedingung, dass von der aushaftenden Gesamtschuld (Haftungsschuld) ein Betrag von 1.683,00 € bis längstens 31.12.2008 entrichtet wird, eine Entlassung aus der restlichen Gesamtschuld von 11.781,33 € bewilligt wird.

Die genannten Beträge gliedern sich auf die einzelnen haftungsgegenständlichen Abgaben auf wie folgt:

<i>Abgabenart</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Betrag</i>
Pfändungsgebühr	2004	24.08.2004	98,17
Pfändungsgebühr	2004	24.08.2004	0,55
Pfändungsgebühr	2004	02.09.2004	93,80
Pfändungsgebühr	2004	02.09.2004	0,55
Lohnsteuer	08/04	15.09.2004	1.073,59
Dienstgeberbeitrag (DB)	08/04	15.09.2004	372,75
Zuschlag zum DB	08/04	15.09.2004	31,48
Umsatzsteuer	07/04	15.09.2004	12,11
<i>Summe</i>			<b>1.683,00</b>
<i>Abgabenart</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Betrag</i>
Umsatzsteuer	07/04	15.09.2004	3.342,22
Säumniszuschlag 1	2004	16.09.2004	144,15

Lohnsteuer	09/04	15.10.2004	602,76
Dienstgeberbeitrag (DB)	09/04	15.10.2004	170,82
Zuschlag zum DB	09/04	15.10.2004	15,33
Umsatzsteuer	08/04	15.10.2004	497,42
Säumniszuschlag 1	2004	18.10.2004	222,54
Pfändungsgebühr	2004	21.10.2004	79,80
Pfändungsgebühr	2004	21.10.2004	0,55
Kammerumlage	07-09/04	15.11.2004	46,93
Körperschaftsteuer	10-12/04	15.11.2004	439,00
Lohnsteuer	10/04	15.11.2004	602,76
Dienstgeberbeitrag (DB)	10/04	15.11.2004	170,66
Zuschlag zum DB	10/04	15.11.2004	15,10
Säumniszuschlag 1	2004	18.11.2004	87,31
Pfändungsgebühr	2004	22.11.2004	91,30
Pfändungsgebühr	2004	22.11.2004	0,55
Umsatzsteuer	10/04	15.12.2004	5.211,57
Pfändungsgebühr	2004	17.12.2004	34,71
Pfändungsgebühr	2004	17.12.2004	5,85
<i>Summe</i>			<b>11.781,33</b>

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 15.7.2005 war der Berufungswerber gemäß §§ 9, 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma L-GmbH im Ausmaß von 16.945,38 € in Anspruch genommen worden.

Einer gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde mit Berufungsentscheidung vom 29.5.2006, GZ. RV/0952-L/05, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, teilweise stattgegeben, und die Haftungsschuld auf 13.464,33 € eingeschränkt.

Am 15.11.2006 verfügte das Finanzamt zur Hereinbringung dieser Haftungsschuld eine Pfändung des Arbeitslohnes des Berufungswerbers, die allerdings erfolglos verlaufen ist. Die steuerliche Vertreterin der Drittenschuldnerin teilte am 23.1.2007 die Bezüge des Berufungswerbers mit, die das pfändungsfreie Existenzminimum nicht überschritten.

Am 15.2.2007 wurden die wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers erhoben. Die monatlichen Nettoeinkünfte wurden mit 678,48 € beziffert. Er lebe von diesen Einkünften und den Einkünften seiner Gattin. Unterhaltpflichten sowie Forderungen gegen Dritte oder Grundvermögen wurden nicht angegeben. Die Wohnungskosten wurden mit ca. 800,00 € beziffert. Pfändbare Gegenstände des Berufungswerbers in dieser Wohnung wären ebenso wenig vorhanden wie KFZ, Schmuck, Lebensversicherung, Wertpapiere oder Sparbücher. Die

Verbindlichkeiten wurden mit ca. 345.000,00 € bei der Oberbank sowie ca. 1.300,00 € beim Magistrat angegeben.

Weiters wurde eine Eingabe des Rechtsvertreters des Berufungswerbers an das Finanzamt vom 13.2.2007 vorgelegt. In dieser wurde auf das Insolvenzverfahren der seinerzeitigen Primärschuldnerin hingewiesen. Aus dieser Unternehmensinsolvenz resultierten Verbindlichkeiten des Berufungswerbers, welche einerseits aus der Bürgenhaftung bei der damaligen Hausbank (Oberbank) entstanden seien, andererseits auch aufgrund der eingangs erwähnten Haftung gemäß §§ 9, 80 BAO. Die Bank habe im Konkurs Forderungen in Höhe von 344.661,99 € angemeldet, an Quotenausschüttung jedoch lediglich 9.959,77 € erhalten. Der Berufungswerber hafte persönlich als Bürge und Zahler für das gesamte offene Obligo. Es lasse sich unschwer erkennen, dass der Berufungswerber unmöglich seine Verbindlichkeiten, welche allesamt aus der unternehmerischen Tätigkeit der ehemaligen Primärschuldnerin resultierten, rückführen werde können. Hinsichtlich der gegenständlichen Haftungsschuld in Höhe von 13.464,33 € werde angeregt, diese Abgaben gemäß § 235 BAO abzuschreiben, da feststehe, dass Einbringungsmaßnahmen offenkundig aussichtslos seien bzw. auch zu einem späteren Zeitpunkt nicht zu einem Erfolg führen könnten. Ersatzweise werde beantragt, die Abgabenschuldigkeiten gemäß § 236 BAO zur Gänze nachzusehen, da die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Die Unbilligkeit resultiere insbesondere daraus, dass sich die Abgabenverbindlichkeiten aufgrund der unternehmerischen Tätigkeit bei der Primärschuldnerin ergeben hätten und zudem hohe weitere persönliche Haftungen vorlägen. Ersatzweise wurde schließlich beantragt, den Berufungswerber gemäß § 237 BAO zur Gänze aus der Gesamtschuld zu entlassen, wobei zur Unbilligkeit auf die obigen Ausführungen verwiesen werde. Ferner sei zu berücksichtigen, dass der Berufungswerber bereits im 51. Lebensjahr sei und daher selbst bei größter Anstrengung seine gesamten privaten Verbindlichkeiten nicht mehr bedienen werde können.

Mit Bescheid vom 30.5.2007 wies das Finanzamt den Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass aufgrund der am 15.2.2007 festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse von einer Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Berufungswerber auszugehen sei. In einem solchen Fall liege nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Unbilligkeit der Einhebung nicht vor, weil es infolge Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage des Gesamtschuldners kommen könne.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 2.7.2007 Berufung erhoben. Darin wurde zusammengefasst bemängelt, dass das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen von der Behörde im Rahmen ihrer Ermessensübung nicht entsprechend positiv ins Kalkül gezogen worden sei. Die Behörde übe bei der Beurteilung der Abgabeneinhebung als unbillig

bereits ein unzulässiges Ermessen aus. Dies stelle eine Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides dar. Wie im Antrag vom 13.2.2007 dargelegt, sei jedenfalls von einer persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung der Abgabenschuldigkeiten auszugehen und würde die Einhebung der Abgaben jedenfalls die Existenzgrundlage des Antragstellers massiv gefährden. Die Einhebung der Abgabenschuld würde eine außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkung zu Lasten des Berufungswerbers darstellen. Die Feststellung, dass die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht sei, dass auch die Gewährung der "Nachsicht" nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte, finde zum einen in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Deckung, zum anderen lasse sich dieser Sachverhalt nunmehr widerlegen. Im Ansuchen vom 13.2.2007 sei dargelegt worden, dass den Berufungswerber persönliche Verbindlichkeiten gegenüber der Oberbank im Umfang von über 300.000,00 € treffen würden. Nunmehr sei es ihm jedoch gelungen, mit der Bank eine außergerichtliche Einigung herbeizuführen. Die Oberbank stehe bei einer Abschlagszahlung in Höhe von 42.000,00 € von der Gesamtschuld ab. Die im (in Ablichtung angeschlossenen) Schreiben der Oberbank vom 8.3.2007 dargestellten monatlichen Raten würden mit Hilfe auch von dritter Seite vom Abgabepflichtigen aufgebracht, und es könne durch Zahlung dieser monatlichen Raten gerade noch die eigene Existenzgrundlage des Berufungswerbers erhalten werden, was jedoch bei der Einhebung der Abgaben nunmehr nicht mehr der Fall wäre, und sohin dem Berufungswerber dadurch die Existenzgrundlage gänzlich entzogen wäre. Der unabhängige Finanzsenat möge den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufheben, in eventu aufheben und die Sache zur neuerlichen Verhandlung an die Behörde erster Instanz verweisen, oder in eventu dahin abändern, dass dem Berufungswerber die Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 237 BAO gewährt wird.

Der Berufung war das darin erwähnte Schreiben der Oberbank vom 8.3.2007 angeschlossen. Demnach bestand zu diesem Stichtag auf zwei Bankkonten ein gesamter offener Saldo in Höhe von 333.641,06 € aus. Die Bank erklärte sich damit einverstanden, dass gegen Bezahlung von insgesamt 42.000,00 € der Berufungswerber aus der Haftung für die angeführten Verbindlichkeiten entlassen wird. Dazu seien ab März 2007 monatliche Raten in Höhe von 500,00 € zu bezahlen. Die Bank sei mit dieser Abschlagszahlung nur einverstanden, sofern alle anderen Gläubiger ebenfalls keine höhere Quote erhalten würden und keine Vermögenswerte verschwiegen worden seien.

Dem Vertreter des Berufungswerbers wurde am 28.5.2008 unter Hinweis auf einschlägige Judikatur des VwGH und des UFS mitgeteilt, dass im Hinblick auf den in der Berufung nachgewiesenen Forderungsverzicht der Oberbank im Ausmaß von rund 87,5 % eine teilweise Entlassung des Berufungswerbers aus der gegenständlichen Gesamtschuld im selben Ausmaß vertretbar wäre. Es sei daher eine Entlassung aus der restlichen Gesamtschuld (11.781,33 €)

unter der Bedingung beabsichtigt, dass von der Haftungsschuld ein Betrag von 1.683,00 € (12,5 % von 13.464,33 €) bis längstens 31.12.2008 entrichtet wird.

In einer Eingabe vom 6.6.2008 erklärte sich der Vertreter des Berufungswerbers nach Rücksprache mit seinem Mandanten damit einverstanden.

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

Gemäß § 237 Abs. 1 BAO kann auf Antrag eines Gesamtschuldners dieser aus der Gesamtschuld ganz oder zum Teil entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Der Berufungswerber wurde durch die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung zum Gesamtschuldner der in Rede stehenden Abgabenverbindlichkeiten (§ 7 Abs. 1 BAO).

Die Voraussetzungen für die Entlassung eines einzelnen Gesamtschuldners aus dem Gesamtschuldverhältnis sind grundsätzlich die gleichen wie die für die Nachsicht, nämlich die Unbilligkeit der Einziehung der Abgabe, für welche ein Gesamtschuldner einzustehen hat.

Während für die Nachsicht (§ 236 BAO) das Vorliegen der maßgeblichen Voraussetzungen bei allen Mitschuldern gefordert wird, genügt es für eine Maßnahme nach § 237 BAO, wenn die Billigkeitsgründe lediglich in der Person des antragstellenden Gesamtschuldners gelegen sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Existenzgefährdung oder besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Eine sachliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. Im Nachsichtsverfahren und ebenso im Verfahren auf Entlassung aus der Gesamtschuld liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Antragsteller. Ihm obliegt es im Sinne seiner Mitwirkungspflicht, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen

Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Billigkeitsmaßnahme gestützt werden kann.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Nachsichtswerber mit dem Hinweis auf die Einverständniserklärungen aller seiner Gläubiger zur Durchführung des außergerichtlichen Ausgleiches seine schlechte wirtschaftliche Lage, somit die persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben, wenn auch knapp, so doch ausreichend dargetan. Weiters kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Sanierung eines Unternehmens im Rahmen eines Ausgleiches der Verzicht auf die Einhebung von Abgabenschulden zur Sanierung des Unternehmens beitragen, weswegen in einem solchen Fall die Einhebung der (gesamten) Abgabenschulden unbillig sein kann. Die Abgabenbehörde ist zur Gewährung einer Abgabennachsicht aber dann nicht verhalten, wenn keine realistische Hoffnung auf einen Ausgleich besteht. Eine Abgabennachsicht ist allerdings nicht zweckmäßig, wenn durch eine derartige Maßnahme nur ein geringer Teil der aushaftenden Schulden nachgelassen wird, oder die Abgabennachsicht anderen Gläubigern zugute kommt (UFS 27.9.2007, RV/1778-W/06 mit Hinweis auf VwGH 22.2.2000, 94/14/0144 und VwGH 21.12.1989, 89/14/0196; vgl. auch VwGH 24.9.1999, 99/14/0118).

In der gegenständlichen Berufung wurde auf den mit der Oberbank abgeschlossenen Vergleich hingewiesen. Demnach ist die Bank gegen Leistung einer Abschlagszahlung von 42.000,00 € (rund 12,5 % der zum 8.3.2007 offen gewesenen Verbindlichkeiten) bereit, den Berufungswerber hinsichtlich der restlichen Verbindlichkeiten nicht mehr in Anspruch zu nehmen. Dies unter anderem unter der Voraussetzung, dass auch alle anderen Gläubiger ebenfalls keine höhere Quote erhalten.

Unter Berücksichtigung der oben zitierten Rechtsprechung wäre im vorliegenden Fall die Einhebung der gesamten Haftungsschuld unbillig. Ferner ist auch zu bedenken, dass der vom Berufungswerber mit der Bank abgeschlossene außergerichtliche Ausgleich gefährdet bzw. hinfällig würde, sollte es in weiterer Folge dem Finanzamt aus welchen Gründen auch immer doch gelingen, die Haftungsschuld zur Gänze oder jedenfalls in einem höheren prozentuellen Ausmaß (mehr als 12,5 %) im Exekutionsweg einzubringen. Damit würden die Bestrebungen des Berufungswerbers zur Sanierung seiner angespannten wirtschaftlichen Situation wieder zunichte gemacht.

Die Einhebung der über die Quote von 12,5 % hinausgehenden, und im Spruch aufgelisteten Abgabenschuldigkeiten wäre daher unbillig. Die Entlassung aus der Gesamtschuld kann – ebenso wie die Löschung oder Nachsicht – auch nur für einen Teil des Abgabenanspruches erfolgen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 237 Tz 5 mit Hinweis auf VwGH 28.9.2000, 98/16/0343).

Liegen die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 237 BAO (wenn auch nur für einen Teil der Abgabenschuldigkeiten) vor, liegt die Bewilligung der Entlassung aus der Gesamtschuld im Ermessen der Abgabenbehörde. Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, müssen sich gemäß § 20 BAO 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.

Die gegenständliche teilweise Entlassung aus der Gesamtschuld ist zum einen deswegen zweckmäßig, weil damit ein Teil der Haftungsschuld, die sich im Exekutionsweg als derzeit uneinbringlich erwiesen hat, kurzfristig doch eingebracht werden kann. Die Tilgungsquote entspricht dem auch der Oberbank zukommenden Anteil, sodass keine Schlechterstellung des Abgabengläubigers gegenüber diesem Gläubiger (Hauptgläubiger) eintritt. Ferner wird damit eine Sanierung der wirtschaftlichen Situation des Berufungswerbers ermöglicht. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 8.8.1996, 92/14/0137) Zweckmäßigkeitserwägungen unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass eine Nachsicht bzw. eine (teilweise) Entlassung aus der Gesamtschuld durchaus mit den öffentlichen Interessen der Abgabeneinhebung vereinbar sein kann, angestellt werden müssen, da die Vorschriften über eine Nachsicht (bzw. Entlassung aus der Gesamtschuld) sinnlos wären, wenn die Gesamtsteuerrechtsordnung keinen anderen Zweck verfolgte als den, alle Abgaben ausnahmslos einzubringen. Daher liegen etwa die Abwendung eines drohenden Privatkonkurses oder die Ermöglichung der Erholung und Gesundung der wirtschaftlichen Lage eines Abgabenschuldners und die damit verbundene Erhaltung einer Steuerquelle in der Regel durchaus auch im Interesse des Abgabengläubigers. Schließlich ist auch in diesem Zusammenhang noch zu berücksichtigen, dass der vom Berufungswerber mit der Bank abgeschlossene außergerichtliche Ausgleich bei einer prozentuell höheren Tilgungsquote für den Abgabengläubiger wieder gefährdet worden wäre.

Unter Berücksichtigung aller Umstände war daher die ausgesprochene teilweise Entlassung aus der Gesamtschuld gerechtfertigt, und somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Juni 2008