



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, Wohnortadresse, vom 18. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 1. März 2011 betreffend Abweisung eines Antrages auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung 2011 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (im folgender „der Bw.“) hat im Mai 2010 eine „außergerichtliche Einigung“ über seine offenen Abgabenverbindlichkeiten getroffen. Er beantragte am 23.02.2011 unter Verwendung des Formulars Verf 34a die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung. Mit Bescheid vom 1.3.2011 wurde dieser Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung abgewiesen. Dagegen wurde mit Anbringen vom 18.3.2011 Berufung erhoben.

Im Detail stellt sich das Verwaltungsgeschehen wie folgt dar:

Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung

Wie aus einem im Finanzamtsakt des Bw. ersichtlichen E-Mailverkehr zwischen dem Bw. und dem Finanzamt hervorgeht, hat der Bw. mündlich einen Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung gestellt und mit E-Mail vom 17.2.2011 urgirt. Mit E-Mail vom

18.2.2011 hat das Finanzamt den Bw. darauf hingewiesen, dass dazu ein schriftlicher Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung auf dem Formular Verf 34 bzw. Kap 6 zu stellen ist. Der Bw. wurde im E-Mail darauf hingewiesen, dass der Ausstellung sein Rückstand beim Finanzamt entgegensteht, weil aufgrund der getroffenen Vereinbarung die Löschung der Restrückstände erst im Jahr 2015 erfolgen wird, welcher bei Einhalten aller Bedingungen jedoch zwischenzeitig nicht weiter vollstreckt werde. Diesem E-Mail wurden 3 aktuelle Rückstandsbescheinigungen gem. § 229a BAO für die Steuernummern 1, 2 und 3, alle beim Finanzamt A mit der Bemerkung beigegeben, dass diese bestätigen, dass derzeit keine bzw. lediglich gem. § 231 BAO ausgesetzte vollstreckbare Rückstände beim Finanzamt auf den den Bw. betreffenden Steuerkonten bestehen.

Der Berufungswerber (im folgenden Bw.) brachte am 23.02.2011 (Anmerkung: Irrtümlich nennt das handschriftliche Datum 2012, aufgrund der zeitlichen Abfolge kann jedoch die Unterschrift nur im Jahr 2011 erfolgt sein) ein von ihm unterschriebenes Formular Verf 34a beim Finanzamt ein. Das Formular trägt den Titel „Antrag auf Bescheinigung, dass keine fälligen Abgabeforderungen vorliegen“. Handschriftlich füllte der Bw. das Kästchen, bei wem diese Bescheinigung zur Vorlage dient, wie folgt aus: „Bezirksgericht A, Handelsregister A.“ Als Steuernummer wurde 3 eingetragen und das Finanzamt A samt Adresse als Adressat angegeben. Zur Erläuterung ist auszuführen, dass die eingetragene Steuernummer die Steuernummer der B GmbH ist, bei der der Bw. 100%iger Gesellschafter-Geschäftsführer war und die seit 00.00.0000 im Firmenbuch amtswegig gelöscht ist.

Abweisungsbescheid vom 1.3.2011

Mit Bescheid vom 1.3.2011, adressiert an den Bw. unter Anführung der Steuernummer der B GmbH, wurde der Antrag des Bw. auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung abgewiesen. Begründend wurde nach Wiedergabe des § 160 Abs. 4 BAO ausgeführt, dass auf dem Abgabekonto 3, welches auf dem Antrag auf Ausstellung der Bescheinigung angeführt wurde, EUR 23.214,51 gem. § 231 BAO ausgesetzt seien. Es bestehe somit nach wie vor ein Abgabensanspruch gegen die B GmbH. Mangels Entrichtung sämtlicher Abgabenverbindlichkeiten der GmbH bestehe somit kein Rechtsanspruch auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung (Ritz, BAO, 3. Auflage, § 160 Rz 7). Einer Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung auf der Grundlage des § 160 Abs. 4 2. Satz BAO stehe die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabeforderung entgegen. Die Gesellschaft sei bereits gem. § 40 FBG amtswegig gelöscht worden, nachdem ein Konkursverfahren mangels kostendeckendem Vermögen nicht durchgeführt worden sei.

Berufung vom 18.3.2011

Mit Berufung vom 18.3.2011 beantragte der Bw., dem Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung stattzugeben. Unter Wiedergabe von § 160 Abs. 3 BAO (!) und § 40 FBG führte der Bw. aus, dass kein Abgabenanspruch gegen die B GmbH bestehe, weil eine Gesellschaft mit diesem Namen wegen amtswegiger Löschung rechtlich nicht mehr existiere. Aufgrund eines Haftungsbescheides zu St.Nr. 3 vom 02.03.2006 habe das Finanzamt ihn als ehemaligen Geschäftsführer der Gesellschaft für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von EUR 47.041,04 in Anspruch genommen.

Am 3.5.2010 habe der Bw. mit dem Finanzamt A eine Vereinbarung betreffend Restschuldbefreiung zu St.Nr. 1 bzw. 3 getroffen. Durch die Zahlung des Bw. an das Finanzamt A iHv EUR 20.000,00 habe sich das Finanzamt verpflichtet auf die Einbringung der restlichen aushaftenden Rückstände zu verzichten.

Am 18.2.2011 habe das Finanzamt A bescheinigt, dass gegen den Bw. keine vollstreckbaren Abgabenforderungen bestehen (Anmerkung: Es handelte sich hierbei um die bereits erwähnten drei Bescheinigungen gem. § 229a BAO). Am 22.2.2011 habe das Finanzamt A antragsmäßig (Anmerkung: mittels Unbedenklichkeitsbescheinigung) bestätigt, dass keine fälligen Abgabenforderungen zu St.Nr. 1 vorliegen, habe aber diese Bestätigung zu St.Nr. 3 verweigert.

Entgegen aller mit dem Finanzamt A getroffenen Vereinbarungen bestehe das Finanzamt A nun plötzlich weiter auf Abgabenforderungen in der Höhe von EUR 23.214,51 gegen eine Gesellschaft, die rechtlich gar nicht existiere und gegen die eine Abgabeneinbringung aufgrund Vermögenslosigkeit auch gar nicht möglich wäre.

Infolge Erfüllung der Vereinbarung mit dem Finanzamt A sind alle Abgabenforderungen erloschen und haben ex lege zu einer Restschuldbefreiung geführt. Der Bw. stelle den Berufungsantrag, dem Ansuchen auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung stattzugeben.

Abweisende Berufungsvorentscheidung vom 5.7.2011

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5.7.2011 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen. Nach Wiedergabe des Berufungsvorbringens und des § 160 Abs. 4 BAO bringt das Finanzamt vor, dass es sich bei den vom Finanzamt A ausgestellten Bestätigungen vom Februar 2011 um Bescheinigungen gem. § 229a BAO, sogenannte Rückstandsbescheinigungen, handle. Gemäß § 229a Abs. 2 BAO habe eine solche Bescheinigung den beim Finanzamt vollstreckbar aushaftenden Rückstand einschließlich jener Beträge zu enthalten, deren Einbringung gem. § 231 BAO ausgesetzt seien. Auf den Steuernummern 1 und 2 haben im Februar 2011 keine vollstreckbaren Abgabenforderungen

bestanden, auf der Steuernummer 3 wäre und sei ein Betrag von EUR 23.214,51 gem. § 231 BAO ausgesetzt gewesen. Das bedeute – wie bereits im hier bekämpften Bescheid vom 1.3.2011 ausgeführt worden sei-, dass auf dem Abgabenkonto 3 grundsätzlich nach wie vor ein Rückstand iHv EUR 23.214,51 bestehe, die betroffenen Abgaben jedoch aus der laufenden Gebarung der Verbuchung herausgenommen worden seien. In der mit dem Bw. am 3.5.2010 getroffenen Vereinbarung über einen außergerichtlichen Ausgleich sei unter anderem ein Beobachtungszeitraum von fünf Jahren festgelegt worden, nach dessen Ablauf eine Löschung der noch offenen Abgabenforderungen erfolgen sollte. Bis zur Löschung der noch offenen Abgaben seien die noch offenen Abgaben gem. § 231 BAO ausgesetzt worden.

Entgegen der vom Bw. offenbar vertretenen Ansicht habe die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person bloß deklaratorischen Charakter und beende die Rechtsfähigkeit nicht, solange etwa Rechtsverhältnisse zu Dritten – dazu zähle auch der Bund als Abgabengläubiger – nicht vollständig abgewickelt seien (Ritz, BAO, 3. Auflage, § 79 Rz 10f.). Die GmbH in Liquidation sei daher – trotz Löschung im Firmenbuch – nach wie vor rechts- und parteifähig.

Aus den oben dargelegten Gründen bestehe somit ein Rückstand auf dem Abgabenkonto 3, der nicht im Widerspruch zur Vereinbarung vom 3.5.2010 stehe. Die Voraussetzungen für die Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung gem. § 106 Abs. 4 BAO liegen somit nicht vor. Eine Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung auf der Grundlage des § 160 Abs. 4 2. Satz BAO stehe die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabenforderung entgegen. Die Gesellschaft sei bereits gem. § 40 FBG amtswegig gelöscht worden, nachdem ein Konkursverfahren mangels kostendeckendem Vermögen nicht durchgeführt worden sei.

Vorlageantrag vom 27.7.2011

Der Bw. stellte mit Anbringen vom 27.7.2011 den Antrag, seine Berufung zur Entscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz vorzulegen und beantragte eine mündliche Berufungsverhandlung sowie einen neuen Bescheid, der seinen Einwänden Rechnung trage, zu erlassen.

Er bringt vor, dass auf dem Abgabenkonto 3 kein rechtmäßiger Rückstand iHv EUR 23.214,51 bestehe. Das Finanzamt Innsbruck habe nicht nur eine Zahlung des Berufungswerbers iHv EUR 20.000,00, sondern auch EUR 10.000,00 von der Bank erhalten, damit auf die Einbringung der restlichen aushaftenden Rückstände verzichtet werde. Die Zahlung der Bank sei eine der Bedingungen für die Freistellung der hypothekarischen Sicherstellungen des Finanzamtes A betreffend die Immobilien des Berufungswerbers gewesen. Eine weitere Haftung des Bw. für Abgabenschuldigkeiten seiner ehemaligen GmbH sei nie zwischen dem

Finanzamt A und dem Bw. vereinbart gewesen. Ein sog. Beobachtungszeitraum von 5 Jahren, nach dessen Ablauf eine Löschung der noch offenen Abgabensforderungen erfolgen sollte, wäre auch rechtlich sittenwidrig. Der Berufungswerber habe bereits mehr als 5 Jahre keine neuen Abgabenschulden beim Finanzamt A gemacht und hätte somit einen Beobachtungszeitraum von 10 Jahren gegen sich gelten zu lassen, um endgültig aus seiner Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH entlassen zu werden.

Im Übrigen habe das Finanzamt A bis heute die Vollstreckungsmaßnahmen gegen den Berufungswerber beim Bezirksgericht A nicht eingestellt. Dies sei nicht nur eine schikanöse Rechtsausübung, sondern es bestehe auch der begründete Verdacht einer rechtlich korrumpierenden Behandlung. Der Bw. habe das Finanzamt A mehrfach schriftlich und mündlich aufgefordert, die rechtswidrige Vollstreckung einzustellen. Bis heute sei das Finanzamt A aber nicht bereit, dieser Aufforderung nachzukommen.

Verfahren vor dem UFS

Die Berufung wurde am 4.8.2011 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 20.3.2013 fand die beantragte mündliche Berufungsverhandlung statt. Über die mündliche Verhandlung wurde eine Niederschrift aufgenommen. In der Berufungsverhandlung wurde der unter Punkt 2 im Erwägungsteil dargestellt Sachverhalt vorgetragen. Auf die Frage, ob dieser korrekt sei, erwiderte der Bw., dass der Sachverhalt technisch vom Ablauf stimme, nicht jedoch inhaltlich.

Auf die Frage des UFS, zu welchem Anlass der Bw. die Unbedenklichkeitsbescheinigung brauche, gab der Bw. an, dass sein rechtliches Interesse an der Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung darin liege, dass er ein Beweismittel (Anmerkung: gegen das Finanzamt) für zukünftige Strafverfahren und zivilgerichtliche Verfahren wegen Amtsmissbrauches des Finanzamtes brauche.

Im Übrigen würde der Bw. zu seinen derzeitigen persönlichen Verhältnissen und zu seiner aktuellen Einkommenssituation befragt, weil er ab 11.11.0000 eine Alterspension von der SVA bezieht. Die diesbezüglichen Aussagen fließen in den festgestellten Sachverhalt ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Streitpunkt:

Strittig ist, ob die bescheidmäßige Abweisung des Antrages auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung zu Steuernummer 3 zu Recht erfolgte.

Primär geht es dem Bw. aber darum, mit der Unbedenklichkeitsbescheinigung seine Rechtsmeinung bestätigt zu erhalten, dass er keine offenen Abgabenverbindlichkeiten mehr gegenüber dem Finanzamt hat. Hat er nämlich keine offenen Abgabenverbindlichkeiten mehr gegenüber dem Finanzamt, müsste ihm nach seiner Ansicht eine Unbedenklichkeitsbescheinigung ausgestellt werden.

2. Sachverhalt:

Aufgrund der Aktenlage und Datenbankabfragen im Firmenbuch, im Insolvenzregister, im Grundbuch ergibt sich für den UFS folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt:

Der Bw., geb. 22.22.0000, war 100%iger Gesellschafter-Geschäftsführer der B Gesellschaft m.b.H. (im Folgenden „GmbH“) mit Sitz in H. Die GmbH hat die Steuernummer 3. Für diese Gesellschaft wurde der Konkurs mit Beschluss des Landesgerichtes A vom 33.33.0000 mangels Vermögens abgewiesen. Am 00.00.0000 fand die amtswegige Löschung der GmbH im Firmenbuch statt.

Der Bw. wurde mit Haftungsbescheid vom 44.44.0000 gem. § 9 BAO als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH für die Abgabenschuldigkeiten der GmbH im Ausmaß von EUR 47.041,04 in Anspruch genommen. Diese Schuld wurde auf dem Abgabenkonto Nr. 3 verbucht. Daneben wurde für den Bw. ein eigenes Abgabenkonto mit der St.Nr. 1, ab 2011 abgelöst aufgrund der Verlegung seines Wohnsitzes nach C durch St.Nr. 2, geführt. Im Frühjahr 2010 war auf dem Abgabenkonto der St.Nr. 1 ein Abgabenrückstand von EUR 6.230,47 ausgewiesen, der auf der Vorschreibung von Kapitalertragsteuer an den Bw. beruhte, die am 55.55.0000 fällig und bis zum 66.66.0000 zu zahlen war. In Summe hatte der Bw. daher einen Abgabenrückstand von EUR 53.271,51.

Auf zwei Liegenschaften des Bw., GB D und GB E, wurde im Jahr 0000 für die Republik Österreich, Finanzamt A, zwangsweise ein Simultanpfandrecht für die ausstehenden Abgabenverbindlichkeiten des Bw. einverleibt. Auf diesen Liegenschaften waren zahlreiche andere Pfandrechte einer Bank einverleibt.

Der Bw. trat im Jänner 2010 mit einem Schreiben an das Finanzamt A bezüglich Gesprächen zur Tilgung seiner offenen Steuerverpflichtungen auf den Steuerkonten 3 und 1 in der Gesamthöhe von EUR 53.271,51 is eines Teilverzichtes heran, weil er zusammengefasst nicht über die notwendigen finanziellen Mittel zu deren Tilgung verfüge. Er führte aus, dass er in C wohnt, keinerlei Einkommen hat und derzeit als Hausmann (mit zwei kleinen Kindern) von den Einkünften seiner Lebensgefährtin lebt.

Am 3.5.2010 unterzeichnete der Bw. mit dem Betreff „außergerichtliche Einigung“ nachstehende Vereinbarung mit dem Finanzamt: *„Derzeit besteht beim Finanzamt zu Ihren Lasten ein Rückstand von insgesamt EUR 53.271,51. Einer außergerichtlichen Einigung wird seitens des Finanzamtes A unter folgenden Bedingungen zugestimmt:*

- 1. Es werden innerhalb eines Monats € 20.000,-- auf das im Briefkopf angeführte Konto des Finanzamtes A unter Angabe der St.Nr. 3 eingezahlt.*
- 2. Die noch fehlenden Unterlagen betreffend die Beteiligungen in F und C sind umgehend nachzureichen.*
- 3. Alle ev. anfallenden laufenden Abgaben innerhalb der nächsten fünf Jahre müssen fristgerecht und vollständig gemeldet und entrichtet werden.*
- 4. Etwaige außergewöhnliche Vermögenszuwächse (Erbschaft, Spielgewinn, etc.) im selben Zeitraum sind unaufgefordert bekanntzugeben und der gesamte Rückstand ist zu entrichten.*
- 5. Bei Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ist die gegenständliche Vereinbarung hinfällig und der gesamte Rückstand wird als Konkursforderung angemeldet.*
- 6. Es ist eine schriftliche Erklärung einzureichen, dass das Finanzamt A gegenüber der Bank¹ von der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht entbunden wird und zu direkten Verhandlungen mit dieser ermächtigt ist. Die mit der Bank noch auszuverhandelnde Abschlagszahlung (Anmerkung: In der Folge wurden mit der Bank EUR 10.000,00 vereinbart) mindert nicht die unter Pkt. 1 genannte Zahlungsverpflichtung. Die Löschungserklärung zu den dzt. noch vorgemerkten Pfandrechten wird im Gegenzug treuhändisch über einen Anwalt an die Bank übermittelt werden.*
- 7. Im Falle, dass sich die von Ihnen gemachten Angaben bezüglich Einkommen und Vermögen im Nachhinein als unrichtig erweisen, wird der Forderungsverzicht des Finanzamtes A hinfällig und die Forderung lebt in vollem Umfang wieder auf.*

Wenn Sie mit dieser Vereinbarung einverstanden sind, werden Sie ersucht, diese eigenhändig zu unterfertigen und die noch erforderlichen Unterlagen ehestmöglich bzw. anlässlich Ihrer persönlichen Vorsprache am 03.05.2010 vorzulegen."

In der Folge zahlte der Bw. nach Mahnung EUR 20.000,00 an das Finanzamt. Das Finanzamt stellte gegen Zahlung von EUR 10.000,00 durch die Bank Löschungserklärungen für die auf den beiden Liegenschaften zugunsten der Republik Österreich einverleibten Simultanpfandrechte aus. Eine Löschung dieser Pfandrechte erfolgte am 14.7.2010 (GB D) und am 07.12.2012 (GB E).

Aufgrund der Zahlung von EUR 20.000,00 wurde auf St.Nr. 3 die noch nicht beglichene Restschuld iHv EUR 23.271,51 gem. § 231 BAO ausgesetzt.

Der Bw. wollte die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung und reichte daraufhin nach Information des Finanzamtes am 23.02.2011 das Verf 34a ein (Vgl. dazu näher die Beschreibung unter den Entscheidungsgründen zum Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung).

Im Rahmen eines Familienbeihilfeverfahrens wurde gegen den Bw. mit Bescheid vom 07.03.2011 eine – mittlerweile rechtskräftige - Ordnungsstrafe iHv EUR 300,00 verhängt. Diese Abgabe wurde auf seinem Abgabenkonto St.Nr. 2 am 7.3.2011 verbucht und war am 14.04.2011 zur Zahlung fällig. Der Bw. entrichtete diese Ordnungsstrafe nicht. Das Finanzamt sah in der Nichtzahlung der Ordnungsstrafe eine Verletzung der Bedingungen für die außergerichtliche Einigung. Daher wurde die nach § 231 BAO ausgesetzte Einbringung aufgenommen und damit die bisher ausgesetzten Abgabenverbindlichkeiten des Bw. iHv EUR 23.214,51 wieder vollstreckbar.

Da der Bw. seine Abgabenrückstände nicht entrichtete, hat das Finanzamt beim Landesgericht A am 77.77.0000 einen Insolvenzantrag eingebracht. Das Landesgericht A stellte mit Beschluss vom 88.88.0000 fest, dass der Bw. gem. § 71 Abs. 1 IO zahlungsunfähig ist und das Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet wird. Aus dem anlässlich der Insolvenzeröffnungstagsatzung vorgelegten und vom Bw. eigenhändig unterfertigten Vermögensverzeichnis geht hervor, dass er außer dem Liegenschaftsanteil GB E , welcher über den Verkehrswert belastet ist, über keinerlei Einkünfte, Vermögen, Beteiligungen, Forderungen und Verbindlichkeiten verfügt.

Der Bw wurde am 99.99.0000 65 Jahre alt. Er bezieht seit 11.11.0000 die Regelpension von der SVA und bekommt rund 2.600,00 Euro brutto (14 mal) bzw. rund 1.800,00 netto. Er hat eine Ehefrau, geboren 01.01.0000 und zwei kleine Töchter (geb. am 02.01.0000 und 03.01.0000). Die ältere Tochter wohnt bei ihm. Der Bw selber wohnt seit 2,5 Jahren wieder in A , vorher wohnte er in C. Die jüngere Tochter wohnt bei seiner Ehefrau in C G, Wohnstrasse. Nach Auskunft des Bw verfügt seine Ehefrau derzeit über kein Einkommen, weil ihr in C ausgeübtes Immobiliengeschäft wegen der Wirtschaftskrise knapp vor dem Konkurs steht. Bisher wurde der Bw von seiner Ehefrau in Form monatlicher Geldzuwendungen von ca. 500 Euro unterstützt. Seit einigen Monaten erhält er diese nicht mehr, weil seine Ehefrau selber kein Geld mehr hat. Sonstige Unterhaltungspflichten hat der Bw nicht. Da der Bw seit Monaten über kein Einkommen mehr verfügte – von der Ehefrau hat er aufgrund ihrer finanziellen Schwierigkeiten nichts mehr erhalten-, hat er sich zur Überbrückung bis zum Anfall der Alterspension in Höhe von rund 30.000,00 Euro Geld bei Bekannten geliehen.

3. Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ist unstrittig. Er ergibt sich aus den im Berufungsverfahren vorgelegten Steuerakt des Bw. sowie aus im Firmenbuch, im Grundbuch und in der Ediktsdatei (Insolvenzdatei) durchgeführten Datenabfragen. Der Bw. gab zum festgestellten Sachverhalt in der mündlichen Berufungsverhandlung selbst an, dass der Sachverhalt „technisch korrekt“ ist. Nicht einverstanden war er hingegen inhaltlich damit, dass er noch einen Abgabenrückstand gegenüber dem Finanzamt hat.

Bis zur mündlichen Berufungsverhandlung war dem UFS unklar, wozu der Bw. die Unbedenklichkeitsbescheinigung braucht, da die im Antrag angegebenen Gründe „Bezirksgericht A, Handelsregister A“ für den UFS aus unter Punkt 4 näher dargelegten Erwägungen nicht nachvollziehbar waren. Was durch die Berufungs- und Vorlagebegründung angedeutet wurde, wurde durch die konkrete Frage der Referentin des UFS an den Bw., wozu er denn die Unbedenklichkeitsbescheinigung brauche, eindeutig. Der Bw. bestreitet in Wahrheit das Vorliegen der (Rest-)Abgabenverbindlichkeit iHv EUR 23.214,51, weil seiner Meinung nach sämtliche Abgabenverbindlichkeiten bereits vor Erlassung der Ordnungsstrafe durch die getroffene Vereinbarung getilgt waren.

4. Rechtliche Beurteilung:

4.1. § 160 BAO lautet: (1) Eintragungen in das Grundbuch, denen Rechtsvorgänge über den Erwerb von Grundstücken zugrunde liegen, mit Ausnahme von Vormerkungen sowie von Eintragungen gemäß § 13, 15 und 16 des Liegenschaftsteilungsgesetzes, dürfen erst dann vorgenommen werden, wenn eine Bescheinigung des Finanzamtes vorliegt, dass der Eintragung hinsichtlich der Grunderwerbsteuer, der Stiftungseingangssteuer, sowie der Erbschafts- und Schenkungssteuer Bedenken nicht entgegenstehen. Solche Eintragungen dürfen auch vorgenommen werden, wenn eine Erklärung gemäß § 12 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, § 3 Abs. 4 des Stiftungseingangssteuergesetzes oder § 23a Abs. 6 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 vorliegt.

(2) Eintragungen von Vorgängen in das Firmenbuch, die Gegenstand der Gesellschaftsteuer sind, dürfen erst dann vorgenommen werden, wenn eine Bescheinigung des Finanzamtes vorgelegt wird, dass der Eintragung hinsichtlich der Gesellschaftsteuer Bedenken nicht entgegenstehen, oder wenn eine Selbstberechnungserklärung gemäß § 10a Abs. 6 Kapitalverkehrsteuergesetz vorliegt. Eintragungen in das Firmenbuch über geleistete Einzahlungen auf das Gesellschaftskapital einer Kapitalgesellschaft sind hiervon ausgenommen.

(3) Löschungen von Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und Privatstiftungen dürfen im Firmenbuch erst

vorgenommen werden, wenn eine Bescheinigung des für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständigen Finanzamtes vorliegt, dass der Löschung steuerliche Bedenken nicht entgegenstehen.

(4) Das Finanzamt hat die Bescheinigung gemäß Abs. 1 bis 3 zu erteilen, wenn die maßgebenden Abgaben entrichtet worden sind, wenn Sicherheit geleistet oder wenn Abgabefreiheit gegeben ist. Es kann die Bescheinigung auch in anderen Fällen erteilen, wenn die Abgabeforderung nicht gefährdet ist.

4.2. Der Antrag des Bw. stützt sich auf § 160 Abs. 4 2. Satz BAO. Während bei § 160 Abs. 4 1. Satz BAO bei Vorliegen der Voraussetzungen ein Rechtsanspruch auf Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung besteht, liegt es unter der Voraussetzung, dass die Abgabeforderung nicht gefährdet ist, im Ermessen der Abgabenbehörde eine „sonstige“ Unbedenklichkeitsbescheinigung auszustellen. Ob die Abgabeforderung gefährdet ist, ist in freier Beweiswürdigung zu beurteilen. Erst an die Feststellung, dass eine Gefährdung nicht zu befürchten ist, knüpft sich die Ermessensentscheidung (Stoll, BAO-Kommentar, Band 2, 1709).

4.3. Zur Frage, in welchen Fällen eine sonstige Unbedenklichkeitsbescheinigung gebraucht wird, wurde das Suchwort Unbedenklichkeitsbescheinigung im Rechtsinformationssystem des Bundes bei den Bundesgesetzen eingegeben. Die Suche hat ergeben, dass es neben steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen auch in anderen Rechtsgebieten Unbedenklichkeitsbescheinigungen gibt, so zB. eine fremdenpolizeiliche Unbedenklichkeitsbescheinigung nach § 31 Abs. 2 FPG. Allgemein auf die steuerliche Unbedenklichkeit nimmt § 81 Schifffahrtsgesetz oder § 68 iVm § 129 Abs 1 BVergG Bezug.

Aus beiden auf den Nachweis der steuerlichen Unbedenklichkeit abzielenden Gesetze geht hervor, dass mit einer „sonstigen“ (steuerlichen) Unbedenklichkeitsbescheinigung iSd § 160 Abs. 4 2. Satz BAO in der Regel das steuerliche Wohlverhalten einer bestimmten Person zu einem bestimmten Zweck, in der Regel zur Darlegung der finanziellen und/oder wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit oder Zuverlässigkeit, gegenüber Dritten nachgewiesen werden soll. Der Zweck der Verwendung der konkreten Unbedenklichkeitsbescheinigung wird daher bei der Ermessensausübung zu berücksichtigen sein.

4.4. Der Zweck der sonstigen Unbedenklichkeitsbescheinigung wird nach Ansicht des UFS aber auch dafür entscheidend sein, dass die **„sonstige“ Unbedenklichkeitsbescheinigung** in der Regel **ad personam** und nicht für jedes Abgabenkonto auszustellen ist. Nur so ist gewährleistet, dass dem Dritten ein vollständiger Überblick über die Abgabensituation einer bestimmten Person gewährt wird, denn die Einschätzung der finanziellen bzw. wirtschaftlichen

Leistungsfähigkeit/Zuverlässigkeit ist nicht nach Abgabenkonten teilbar. Gegebenenfalls sind daher, wie im Fall des Bw., wenn eine Person mehrere Abgabenkonten hat bzw. darauf Abgabenverbindlichkeiten verbucht sind, diese in einer Unbedenklichkeitsbescheinigung zusammenzufassen.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass der Überschriftstext des Antragsformulars Verf 34 a „Antrag auf Bescheinigung, dass keine fälligen Abgabenforderungen vorliegen“ nicht mit dem Gesetzestext des § 160 Abs. 4 2. Satz BAO übereinstimmt. Nach § 160 Abs. 4 2. Satz BAO kommt es auf die Nichtgefährdung der Abgabenforderungen an und nicht auf deren Nichtfälligkeit. Aufgrund der vorangehenden Korrespondenz (Vgl. unter den Entscheidungsgründen das Verwaltungsgeschehen beim Antrag auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung) hat das Finanzamt den Antrag jedoch zu Recht als solchen auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung gewertet.

4.5. Wie Stoll (BAO-Kommentar, § 160 BAO, 1710f.) ausführt, sind alle Personen und Gebilde, die ein rechtliches Interesse an der Ausstellung haben, oder nach § 78 Partei des Verfahrens sein können, berechtigt, einen solch gearteten Antrag zu stellen. Daher steht all jenen Personen iSd Generalklausel des § 78 Abs. 3 BAO ein Antragsrechtsrecht zu, die ein rechtliches Interesse auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung begründetermaßen geltend machen (arg in § 78 Abs. 3 BAO „... die Tätigkeit einer Abgabenbehörde in Anspruch nehmen ...“.)

Zur Prüfung der Antragslegitimation ist im Antragsformular auch auszufüllen, wofür die Vorlage der Bescheinigung dient. Der Bw. hat dazu (unter expliziter Verwendung der Steuernummer der gelöschten GmbH) das Bezirksgericht A sowie das Handelsregister A angegeben. Beide angeführten Gründe sprechen aber nach Ansicht des UFS gegen das Vorliegen eines berechtigten Interesses auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung.

Die Vorlage der Unbedenklichkeitsbescheinigung beim Handelsregister hat im Berufungsfall nur für den Fall der Löschung der GmbH Sinn. Im Zeitpunkt der Antragstellung war die GmbH aber bereits von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht.

Ebenso verschließt sich der Referentin des UFS im Berufungsfall die Sinnhaftigkeit einer Vorlage der Unbedenklichkeitsbescheinigung beim Bezirksgericht A. Es war keine Abgabe zu entrichten, deren Entrichtung durch Nachweis in Form der Unbedenklichkeitsbescheinigung eine Eintragung im Grundbuch oder Firmenbuch ermöglichte.

Das Vorliegen einer Antragslegitimation des Bw. ist im Berufungsfall für den UFS daher nicht gegeben, wäre aber jedenfalls im Rahmen der Ermessensausübung als Grund für die bescheidmäßige Abweisung des Antrages zu werten.

4.6. Der Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung steht auch die Gefährdung der Abgabeforderung entgegen. Liegt eine Gefährdung vor, so ist zur Wahrung des Rechtsschutzes die Abweisung die zwingende Rechtsfolge (Stoll, BAO, § 160, Seite 1709, Punkt 5, vgl. auch UFS vom 08.08.2007 GZ RV/0266-S/07).

Ob eine Gefährdung der Abgabeforderung gegeben ist, wird anhand jener Gesetzesstellen in der BAO auszulegen sein, die ebenso den Begriff der Gefährdung zum Inhalt haben. So kommt der Begriff der Gefährdung iZm der Gefährdung der Einbringlichkeit bzw. der Einbringung in der Bundesabgabenordnung in den §§ 212, 230 und 232 vor.

Gefahr ist ein die Sicherheit bedrohendes Ereignis. Gefährdung schließt gegenwärtige und künftige Bedrohungen ein (Stoll, BAO-Kommentar, § 212, 2249). Für die Annahme einer «Gefährdung» der Abgaben braucht es noch nicht zu einem Abgabenausfall gekommen sein. Es reicht aus, wenn das Aufkommen in Gefahr ist oder ernsthaft in Gefahr zu geraten droht. Nach der Rechtsprechung handelt es sich bei einer Gefährdung um die Vorstufe eines Abgabenausfalles, um ein Vorstadium der wirtschaftlichen Entwicklung, in dem eine Tendenz erkennbar ist, dass die Abgaben nicht oder nicht voll bezahlt werden (VwGH 26.1.1989, 88/16/15).

Für die Gefährdung muss es Anhaltspunkte tatsächlicher Art geben; sie darf nicht nur vermutet werden. Ob die wirtschaftlichen, finanziellen und steuerlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen die Annahme einer Abgabengefährdung rechtfertigen, ist unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalles und deren zusammenfassender Würdigung zu beurteilen (VwGH 10. 3. 1988, 87/16/0156 = Slg 6301). Regelmäßig wird dies nur auf Grund einer Gegenüberstellung der Abgabeforderung und des dem Abgabepflichtigen zur Begleichung dieser Forderungen zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens beurteilt werden können (VwGH 20.4.1989, 88/16/0243). Allerdings ist für die Anwendung der Gefährdungsklausel nicht erforderlich, dass die Behörde die «Gefährdung» der Einbringlichkeit förmlich nachweist, es genügt, dass nach Sachverhaltsermittlung und nach sachgerechter, objektiver Würdigung die «Gefährdung» der Einbringlichkeit begründet zu befürchten ist, wobei dieses erhöhte Risiko nicht ernsthaft ausgeschlossen werden kann.

Die VwGH-Judikatur hat derartige eine Gefährdung darstellende Umstände insbesondere bei einer Überschuldung des Abgabepflichtigen sowie bei drohender Insolvenzgefahr als gegeben erachtet. Ebenso sind schlechte Einkommens- und Vermögensverhältnisse, voraussehbar

geringes künftiges Einkommen, Vermögenslosigkeit oder Vorbelastungen Gegebenheiten, die es im allgemeinen rechtfertigen, eine Gefährdung der Einbringlichkeit anzunehmen (VwGH 18. 9. 2000, 2000/17/0094).

Zur Frage des Zeitpunktes, zu welchem die Voraussetzungen der Gefährdung vorliegen müssen, wird auf den Grundsatz, wonach für Berufungsentscheidungen grundsätzlich die Sachlage zur Zeit der Entscheidung maßgeblich ist, zurückzugreifen sein (Ritz, BAO, 4. Auflage, § 232, Tz 11). Letztlich braucht diese Frage im Berufungsfall jedoch nicht abschließend beantwortet zu werden, da sowohl im Zeitpunkt des erstinstanzlichen Abweisungsbescheides auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung wie im Zeitpunkt der Erlassung dieser Berufungsentscheidung eine Gefährdung vorlag bzw. vorliegt.

Zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Berufungsentscheidung im Juli 2011 hielt die vom Bw. selbst zur Erwirkung der „außergerichtlichen Einigung“ angeführte Einkommens- und Vermögenslosigkeit an. Im April 2012 stellte das Landesgericht A fest, dass der Bw. zahlungsunfähig ist und das Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet wird. Mit März 2013 war der Bw. noch immer vermögenlos. Er erhält seit diesem Zeitpunkt zwar durch Erreichen des Regelpensionsalters ein regelmäßiges Einkommen in Form der Alterspension iHv. rund EUR 1.800,00 netto. Aufgrund seiner bestehenden Unterhaltspflichten gegenüber seinen beiden minderjährigen Töchtern im Alter von 4 und 6 Jahren und seiner nunmehr einkommenslosen Ehefrau verbleibt ihm jedoch nach Abzug der Unterhaltspflichten ein für „normale“ Gläubiger der Pfändung zugängliches Einkommen von rund EUR 185,00 monatlich (Berechnung vorgenommen auf www.schuldernerberatung-wien.at bzw. www.schuldenonline.at). Selbst bei alleiniger Tilgung der Abgabenverbindlichkeiten iHv EUR 23.271,51 durch das pfändbare Monatseinkommen iHv EUR 185,00, würde die vollständige Tilgung erst nach 10 Jahren erfolgen. Diese Dauer erscheint jedenfalls zu lange, um von keiner Gefährdung sprechen zu können (Vgl. VwGH 26.1.1989, 88/16/0015): Weiters ist zu berücksichtigen, dass der Bw. neben den offenen Abgabenverbindlichkeiten noch andere Gläubiger hat, und zwar jedenfalls die Bank und nach eigenen Angaben mittlerweile auch Privatpersonen. Es ist daher realistisch von einer weit über 10 Jahre dauernden Abstattungsdauer auszugehen. Dies rechtfertigt nach Ansicht des UFS die Annahme, dass auch im Zeitpunkt der Erlassung der Berufungsentscheidung eine Gefährdung der Abgabenforderungen vorliegt.

4.7. Tatsächlich geht es dem Bw. im Berufungsfall primär jedoch darum, ob beim Finanzamt zu Recht noch Abgabenverbindlichkeiten iHv EUR 23.214,51 bestehen. Nach Ansicht des UFS ist im Rahmen des Verfahrens auf Ausstellung auf Unbedenklichkeitsbescheinigung jedoch nicht als Vorfrage zu würdigen, ob Abgabenverbindlichkeiten noch offen sind oder nicht. Diese

Frage ist nicht durch Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren gemäß § 216 BAO zu klären.

4.8. Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 28.Juni 2013

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: