



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 2

GZ. RV/0404-S/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 12. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 21. Juli 2005, StNr., betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird insoweit geändert, als der Spruch des Bescheides zu lauten hat:

Der Antrag vom 27.6.2005 um Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von € 3.714,38 wird abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw wurde mit Haftungsbescheid vom 1.6.2005, StNr., als Haftungspflichtige nach §§ 9, 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma A-GmbH betreffend Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2002 in Höhe von 4.270,88 in Anspruch genommen.

In der Berufung vom 29.6.2005 gegen den Haftungsbescheid beantragte die Bw für den Fall der Abweisung die Nachsicht des Abgabenbetrages.

In der Berufungsvorentscheidung vom 20.7.2005 wurde der Betrag mit die Bw zur Haftung herangezogen wurde auf € 3.714,38 herabgesetzt. Hinsichtlich dieses Betrages gilt somit der Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO.

Mit Bescheid vom 21.7.2005 wurde der Antrag auf Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von € 4.270,88 abgewiesen. Begründet wurde der Bescheid damit, dass keine Unbilligkeit vorliege und daher keine Ermessensentscheidung zu treffen sei. Aus der Begründung geht hervor, dass die Abgabenbehörde I. Instanz – ohne nähere Darstellung von Daten - davon ausgegangen ist, dass die finanzielle Lage der Bw so schlecht sei, dass auch die Gewährung einer Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und sich an der Existenzgefährdung nichts änderte.

In der Berufung vom 11.8.2005 stellte die Bw erstmals ihre finanzielle Situation ausführlich dar. Seitens der Abgabenbehörde I. Instanz wurden daraufhin Ermittlungen und ein Vorhalteverfahren durchgeführt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14.9.2005 wurde der Spruch des Bescheides abgeändert. Er lautet nunmehr: Ihr Antrag vom 27.6.2005, eingelangt am 30.6.2005, um Bewilligung der Entlassung aus der Gesamtschuld in Höhe von € 4.270,88 wird abgewiesen. Die Umdeutung des Nachsichtsansuchen wurde vorgenommen, weil bei der Nachsicht die Voraussetzungen bei allen Gesamtschuldnern vorliegen müssten, während bei der Entlassung aus der Gesamtschuld die Nachsichtsgründe nur des Antragstellers relevant seien. Dennoch wurde das Ansuchen abgewiesen, da das monatliche Gesamteinkommen den geltenden Freibetrag nur ganz geringfügig übersteige und sohin eine Einbringlichkeit des Rückstandes zur Zeit nicht gegeben sei, weshalb es zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage der Bw kommen könne und somit keine Unbilligkeit der Einhebung gegeben sei.

Am 2.11.2005 wurde – nach verlängerter Rechtsmittelfrist - der Vorlageantrag gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig ist.

Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Gemäß § 237 Abs. 1 BAO kann auf Antrag eines Gesamtschuldners dieser aus der Gesamtschuld entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach der Lage des Falles unbillig wäre. Durch diese Verfügung wird der Abgabenanspruch gegen die übrigen Drittschuldner nicht berührt.

Bei Vorliegen eines Ansuchens um Nachsicht hat die Abgabenbehörde zuerst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff "Einhebung nach der Lage des Falles unbillig" entspricht. Verneint sie diese Frage, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, demnach ist der Antrag abzuweisen. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden.

Die Voraussetzungen für die Entlassung eines einzelnen Gesamtschuldners aus dem Gesamtschuldverhältnis sind grundsätzlich dieselben wie die für die Nachsicht, nämlich die Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe, für welche ein Gesamtschuldner ein zu stehen 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 Antrag stellenden Gesamtschuldners gelegen sind. Es können hier etwa die gleichen Billigkeitsgründe wie bei der Nachsicht in Frage kommen, darüber hinaus aber auch Gründe, die in den Besonderheiten liegen, die zu der die Gesamtschuld begründenden Gemeinschaft führten, falls diese die Einhebung der Gesamtschuld beim Antragsteller unbillig erscheinen lassen (Stoll, BAO-Kommentar, 2451).

Im Hinblick auf § 289 BAO darf die Abgabenbehörde zweiter Instanz nur in der Sache entscheiden, die den Inhalt des Spruches des Bescheides erster Instanz gebildet hat.

Der angefochtene Bescheid hat eine Nachsicht gemäß § 236 BAO zum Gegenstand. Daher ist im gegenständlichen Fall zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Nachsicht vorliegen.

Gemäß ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt bei einem Gesamtschuldverhältnis eine Nachsicht von Abgaben nur dann in Betracht, wenn die Nachsichtsvoraussetzungen bei allen Gesamtschuldern erfüllt sind (Stoll, BAO-Kommentar, 2425).

Feststeht im gegenständlichen Fall, dass die Bw. mit Haftungsbescheid vom 1.6.2005 als Haftungspflichtige gemäß §§ 9, 80 BAO für aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma A-GmbH im Ausmaß von € 4.270,88 in Anspruch genommen wurde und somit zum Gesamtschuldner für Abgabenschuldigkeiten dieser GmbH wurde.

Eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO kann in einer persönlichen oder sachlichen Unbilligkeit in der Einhebung liegen.

Im gegenständlichen Berufungsverfahren wurde kein Vorbringen zum Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit erstattet, weswegen darauf auch nicht näher einzugehen ist.

Eine persönliche Unbilligkeit liegt vor, wenn gerade die Einhebung der Abgabe die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung (VwGH 2.7.2002, 99/14/0284). Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, 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 nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme (VwGH 22.10.2002, 96/14/0059).

Nach der ständigen 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 Abgabepflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben (VwGH 12.12.1995, 92/14/0174; 26.06.2007, 2006/13/0103).

Persönliche Unbilligkeiten sind anzunehmen, wenn durch die Einhebung der Abgabe, also die Einziehung (der später die zwangsweise Einbringung folgt) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insb das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigt würde. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeiten liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend ("auch") mitverursacht sein. Allerdings bedeutet "persönliche Unbilligkeit" nicht nur Gefährdung der Existenzgrundlagen oder des Nahrungsstandes bzw besondere finanzielle Schwierigkeiten und Notlagen. Es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschulden mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden ist, die außergewöhnlich sind, in ihren wirtschaftlichen Folgen atypisch und schwer wiegend sind oder die Leistungskraft in unverhältnismäßiger Weise beeinträchtigen, damit geradezu die Lebensfähigkeit der Person des Abgabepflichtigen gefährden (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 2430 und 2431; VwGH 30.03.2000, 99/16/0099).

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist jedoch eine persönliche Unbilligkeit dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändern würde. Auf diesen Umstand hat die Abgabenbehörde I. Instanz die Abweisung des Nachsichtsansuchens begründet.

Zur persönlichen Unbilligkeit bringt die Bw. erstmals in der gegenständlichen Berufung konkrete Zahlen vor. Aufgrund des Vorhaltes vom 12.8.2009 hat die Bw ihre finanzielle Situation

anhand der aktuellen Daten dargestellt. Die Berufungsentscheidung hat die konkreten Umstände, wie sie sich im Zeitpunkt der Entscheidung darstellen, zu berücksichtigen (VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112).

Bei einem monatlichen Nettoeinkommen von ca. € 990,- ergibt sich bei einer Unterhaltsverpflichtung ein Existenzminimun von € 868,40. Die Bw bringt dazu weiters vor, dass sie den Pkw zur Fahrt zum und vom Arbeitsplatz benötige, was ihre finanzielle Belastung zusätzlich (Anschaffungskosten und sonstige Kosten) erhöhe. Zudem sei der Unterhalt, den sie als Alleinerzieherin vom Kindesvater für den Sohn erhalte aufgrund eines Schuldenregulierungsverfahrens herabgesetzt worden. Bei einer langfristigen Gehaltsexekution sei zudem der Arbeitsplatz gefährdet.

Aufgrund der vorgebrachten Umstände ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu bejahen. Die Bewilligung der Nachsicht hätte nämlich sehr wohl positive Auswirkungen auf die Sorgepflicht der Bw und würde eine Existenzgefährdung hintanhalten, die bei Durchführung einer Gehaltsexekution sehr wohl gegeben wäre. Dadurch wäre auch die Existenz des unterhaltsberechtigten Sohnes gefährdet, sodass die Einhebung der Abgabe in einem wirtschaftlichen Missverhältnis zu den im Bereich der Bw dadurch entstehenden Nachteilen stünde.

Der Schwerpunkt der Behauptungs- und Beweislast liegt im Nachsichtsverfahren beim Nachsichtswerber und die amtswegige Ermittlungspflicht gemäß § 115 BAO tritt insoweit in den Hintergrund. Die Bw hat zum weiteren Gesamtschuldner keinerlei Ausführungen getätigt.

Hinsichtlich der weiteren Gesamtschuldnerin der Firma A-GmbH wurde mit Beschluss vom 18.8.2005 die Konkursanträge mangels Vermögens abgewiesen. Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 22.12.2005, GZ., wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge Konkurseröffnung aufgelöst. Mit Beschluss vom 8.9.2009 wurde nach Verteilung des Massevermögens der Konkurs aufgehoben.

Aufgrund dieser Umstände ergibt sich die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der A-GmbH, sodass keine persönliche Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung bei der weiteren Gesamtschuldnerin vorliegen kann.

Da aber für die Gewährung einer Nachsicht, die Nachsichtsgründe bei allen Gesamtschuldern gegeben sein müssen, ist eine Nachsichtsgewährung ausgeschlossen (Ritz, BAO³, § 236, RZ 8; VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Nochmals ist darauf hinzuweisen, dass es dem Unabhängigen Finanzsenat verwehrt ist, über eine Entlassung aus der Gesamtschuld nach § 237 BAO abzusprechen, da gemäß § 289 BAO die Berufungsbehörde an die „Sache“ des angefochtenen Bescheides gebunden ist.

Die Abänderungsbefugnis nach § 289 Abs. 2 BAO arg. „nach jeder Richtung abändern“ ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des Bescheides erster Instanz gebildet hat. Die Abgabenbehörde I. Instanz hat über die (Nicht)-Bewilligung einer Nachsicht abgesprochen. Die Bindung der Abgabenbehörde II. Instanz besteht unabhängig davon, ob sie sich zu Gunsten oder zu Ungunsten der Abgabepflichtigen auswirkt (Ritz, RdW 2002, 568).

Die Feststellung, ob das gesetzliche Merkmal der Unbilligkeit der Einhebung gegeben ist, liegt im Bereich der gesetzlichen Gebundenheit. Erst nach der Feststellung, dass der Sachverhalt dem unbestimmten Gesetzesbegriff "Einhebung nach der Lage des Falles unbillig" entspricht, betritt die Behörde den Bereich des Ermessens und hat nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden. Liegt nach begründeter Auffassung der Behörde also Unbilligkeit nicht vor, so fehlt die gesetzlich vorgesehene Bedingung für die Nachsicht und das darauf gerichtete Ansuchen ist abzuweisen (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2426, VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Da aber die Unbilligkeit der Einhebung nicht bei allen Gesamtschuldnern gegeben ist, erübrigt sich eine Auseinandersetzung hinsichtlich der Ermessensübung die Bw betreffend.

Salzburg, am 16. Oktober 2009