

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch S, vom 9. November 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 7. Oktober 2002 betreffend Entlassung aus der Gesamtschuld nach § 237 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit handschriftlichem Kaufvertrag vom 7.10.2000 erwarb der Berufungserwerber das gesamte Inventar eines Lokales. Am 1.8.2000 fand die Neueröffnung des Lokales statt.

Mit Bescheid vom 12.3.2001 wurde die Haftung gem. § 14 BAO für Umsatzsteuerschulden der Verkäuferin im Ausmaß von ATS 85.164 gegenüber dem Berufungserwerber geltend gemacht. Der Berufung wurde von der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich mit Berufungsentscheidung vom 24.7.2002, Zl. RV/1402/1-10/2001 teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag auf die Umsatzsteuer 07/2000 im Ausmaß von € 3.310,14 (ATS 45.548,44) eingeschränkt. Gegen diese Entscheidung wurde Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebbracht. Eine Entscheidung ist derzeit noch ausständig.

Mit Schreiben vom 24.8.2002 wurde ein Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld gem. § 237 BAO für den Betrag von € 3.310,14 gestellt. Im gegenständlichen Fall müsse sowohl von einer persönlichen als auch sachlichen Unbilligkeit gesprochen werden. Die persönliche Unbilligkeit liege deshalb vor, weil die Finanzierbarkeit der Haftungsschuld, mit der man in keiner Weise habe rechnen können, nicht gegeben sei. Die Fälligstellung würde die Zahlungsfähigkeit auf das Äußerste gefährden und die Entziehung der Existenzgrundlage mit sich bringen. Die Finanzierungsmöglichkeiten seien deshalb nicht gegeben, da keine freien Mittel vorhanden wären und keine Möglichkeit bestünde zusätzliche Darlehen aufzunehmen.

Der Gewerbebetrieb sei seit Juli 2000 aufgebaut worden, und könne dieser gerade den Lebensunterhalt und die zwingend notwendigen Rückzahlungsverpflichtungen decken. Berücksichtige man die fixen Raten und Alimentationsverpflichtungen von monatlich € 764,04, so blieben nur noch geringe Mittel um die privaten Ausgaben bestreiten bzw. nicht erwartete notwendige Betriebsausgaben und betriebliche Aktivierungen finanzieren zu können. Dass mit den verbleibenden Mitteln nicht noch zusätzliche Haftungsschulden finanziert werden könnten, sei sicherlich verständlich. Mit Ausnahme eines Motorrades im Wert von € 2.000 besitze der Berufungswerber keinerlei verwertbares Vermögen. Dazu komme, dass der Lebensunterhalt mit den erzielten Mitteln aus dem Gewerbebetrieb nur deshalb bestritten werden könne, weil der Berufungswerber bei seiner Mutter wohne und keine Wohnung finanziert werden müsste. Die Einhebung der Abgaben sei daher als unbillig zu bezeichnen. Insbesondere auch deshalb, da durch die Einhebung der Bestand eines laufenden und bisher zahlungsfähigen Betriebes gefährdet würde. Die sachliche Unbilligkeit sei darin zu sehen, dass die Haftung für die Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 3.310,44 für den Zeitraum Juli 2000 ausgesprochen worden sei, obgleich zum Zeitpunkt der Fälligkeit die Zahlungsunfähigkeit der Verkäuferin noch nicht gegeben sein musste und das Schuldenregulierungsverfahren erst am 20.2.2001 eröffnet worden sei. Dazu komme, dass der Berufungswerber aus Kostengründen zum maßgeblichen Zeitpunkt noch nicht steuerlich vertreten gewesen sei und die Haftungsbestimmungen noch nicht gekannt habe. Auch der Umstand, dass zur Kaufabwicklung kein Rechtsanwalt herangezogen worden sei, sei der Kostenvermeidung zuzuschreiben. Andererseits sei zu diesem Zeitpunkt noch nicht erkennbar gewesen, dass die Verkäuferin die Umsatzsteuerschuld aus der Veräußerung nicht bezahlen würde. Letztendlich müsse die Frage zulässig sein, welche Maßnahmen die Finanzverwaltung zur Einbringung dieser Zahllast getroffen habe. Es liege jedenfalls die Vermutung nahe, dass bei verstärkten und rechtzeitig ergriffenen Einbringungsmaßnahmen die Umsatzsteuernachforderung einbringlich gewesen und eine Haftung gem. § 14 BAO nicht zum Tragen gekommen wäre.

Das Finanzamt wies das Ansuchen um Entlassung aus der Gesamtschuld mit Bescheid vom 7.2.2002 ab. Eine sachliche Unbilligkeit liege deshalb nicht vor, weil Unwissenheit nicht zu einer Unbilligkeit führe und eine Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen eindeutig gezeigt hätte, dass Umsatzsteuern über einen längeren Zeitraum nicht entrichtet worden wären. Die persönliche Unbilligkeit hätte durch die vorgebrachte Darstellung der Einkommensverhältnisse nicht glaubhaft gemacht werden können, weil konkrete Angaben über die durchschnittlichen monatlichen Erträge aus dem Gewerbebetrieb ebenso fehlten wie die Nachweise über die Verbindlichkeiten. Zudem sei die Einnahmen-Ausgabenrechnung des Jahres 2000 zur Begründung der aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse nicht zweckdienlich. Es scheine zumutbar, dass die Haftungsschuld längerfristig in angemessenen Raten entrichten wird. Bezüglich der Einbringungsschritte gegenüber der Verkäuferin wurde festgehalten, dass ein

Rückstandsausweis erstmals am 9.8.2000 ausgefertigt worden sei und daraufhin bereits am 21.8.2000 Einbringungsmaßnahmen gesetzt worden seien. Die Primärschuldnerin habe bereits am 6.10.2000 einen Versuch unternommen durch einen außergerichtlichen Vergleich eine Entschuldung herbeizuführen. Das Finanzamt habe diesen Antrag abgelehnt. Im Schuldenregulierungsverfahren sei der Zwangsausgleich jedoch mit 32% angenommen worden. Letztendlich wurde der Berufungswerber eingeladen, bezüglich einer Zahlungsvereinbarung vorzusprechen.

Am 5.11.2002 wurde eine formlose Zahlungsvereinbarung mit dem Inhalt getroffen, dass vorerst monatlich € 150 freiwillig zur Einzahlung gebracht werden.

Mit Schriftsatz vom 9.11.2002 wurde gegen den Abweisungsbescheid Berufung erhoben. Die Aussage des Finanzamtes zur sachlichen Unbilligkeit könne nicht als ausreichend angesehen werden. Die Verkäuferin sei nach Auflösung des Gewerbebetriebes ein Dienstverhältnis eingegangen, sodass seitens der Finanzverwaltung möglicherweise eine Gehaltspfändung vorgenommen werden hätte können. Da die Verkäuferin auch mit ihrem Privatvermögen hafte, sei auch die Frage, ob diesbezüglich sämtliche Möglichkeiten zur Sicherung der offenen Forderungen wahrgenommen worden wären, von Bedeutung. Da im Zuge der Berufungserledigung darauf in keiner Weise eingegangen worden sei, müsse die Aussage des Finanzamtes, dass keine sachliche Unbilligkeit vorliege, verneint werden. Bezuglich des Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit wurde ergänzend vorgebracht: Im Jahre 2001 habe sich ein durchschnittlich frei verfügbares Kapital von monatlich € 1.176,03 ergeben. Mit diesem frei verfügbaren Kapital müssten die Alimentationsverpflichtungen von € 436,04 und die monatliche Kreditrate von € 328 bezahlt werden, sodass monatlich nur ein Betrag von rd. € 411,99 verbleibe. Unter Berücksichtigung der Gesamtverbindlichkeiten von € 38.749,88 und der Tatsache, dass auch Privatausgaben zu tätigen seien, ergebe sich eine Schuldentlastungsdauer von mindestens 10 Jahren, sodass konsequenterweise von einer Existenzgefährdung gesprochen werden müsse, sollte die Haftungsverbindlichkeit tatsächlich bezahlt werden müssen. Dazu komme, dass Investitionen und Reparaturen wieder anfallen würden, die bereits jetzt nur von einem verbesserten Ertrag finanziert werden könnten. Auch die Tatsache, dass im laufenden Jahr bis September ein vorläufiger Überschuss (vor AfA und Est) von € 27.897 erwirtschaftet worden sei, könne nicht zu einer anderen Beurteilung führen, da dieses gute Ergebnis auf die Dauer nicht erzielbar sei und die bisherige Personaleinsparung von rd. € 3.000 längerfristig nicht möglich sei. Unter Berücksichtigung der Est-Belastung, der zusätzlichen durchschnittlichen Reparaturkosten, der zukünftigen notwendigen Ersatzbeschaffungen im Anlagenbereich und der notwendigen Privatausgaben, verbleibe letztendlich kein nennenswertes frei verfügbares Kapital.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26.1.2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Der Berufungswerber sei für die Umsatzsteuer 07/2000 in Höhe von €

3.310,14 in Anspruch genommen worden. Voraussetzung für die Erlassung auf § 237 BAO gestützter Bescheide sei ein Antrag und eine Unbilligkeit der Einhebung. Weiters dürfe die Abgabe noch nicht entrichtet worden sein. Auf diese Haftungsschuld sei jedoch vom Berufungswerber inzwischen ein Betrag von insgesamt € 3.03.08 entrichtet worden. Der restliche Haftungsbetrag von € 7,06 sei durch Verrechnung von Zahlungen der Primärschuldnerin zwischenzeitig ebenfalls entrichtet worden.

Im Vorlageantrag vom 27.2.2004 wurde zunächst darauf hingewiesen, dass die ablehnende Begründung sicherlich nicht den gesetzlichen Bestimmungen entspreche, da der Antrag vor Bezahlung gestellt worden sei, sodass die Beurteilung zum Zeitpunkt der Stellung des Antrages auf Entlassung aus der Gesamtschuld zu erfolgen habe. Auch dann, wenn die Ausfertigung der Berufungsentscheidung erst 15 Monate später erfolgt sei. Mit der Berufungserledigung sei offenbar zugewartet worden, bis die Haftungsschuld bezahlt worden sei. Ein Stundungsansuchen sei ablehnend beurteilt und wären mögliche Vollstreckungshandlungen angedroht worden. Um weitere Kosten und Exekutionsmaßnahmen sowie wirtschaftliche Nachteile zu vermeiden, sei man gezwungen gewesen einer mündlichen Ratenvereinbarung zu entsprechen. Dieser Sachverhalt alleine zeige, dass bei der Berufungserledigung auf den Zeitpunkt der Antragstellung abzustellen sei, da sonst Willkür seitens der Finanzverwaltung möglich sei. Letztendlich wurde ein Rückzahlungsantrag, gestützt auf § 241 BAO, gestellt.

Ein Vorhalt der erkennenden Behörde wurde mit Schreiben vom 2.3.2005 wie folgt beantwortet: Im Hinblick auf die Androhung von Exekutionsmaßnahmen sei man gezwungen gewesen, eine Ratenzahlung anzubieten. Diese Ratenzahlung hätte nur durch eine Erhöhung der Bankverbindlichkeiten bewerkstelligt werden können. Aus finanziellen Schwierigkeiten im Jahre 2002 sei zudem eine Umschuldung vorzunehmen gewesen. Die Gesamtverbindlichkeiten gegenüber anderen Gläubigern hätten per 31.12.2002 € 32.236,88, per 31.12.2003 € 39.573,52 und per 31.12.2004 € 55.959,86 betragen. Ein Ansuchen auf Forderungsverzicht sei an die Lieferanten wegen der Gefahr eines Lieferstopps nicht gestellt worden. Hinsichtlich der Bankverbindlichkeiten habe es einen Eigentumsvorbehalt gegeben und seit der Umschuldung bestehe eine Besicherung der Bankverbindlichkeiten mittels einer Grundbuchseintragung auf dem Grundstück der Mutter. Ein Forderungsverzicht seitens der Bankinstitute wäre daher keinesfalls bewilligt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Durch § 237 BAO sollte die Möglichkeit geschaffen werden, einen Gesamtschuldner aus dem Gesamtschuldverhältnis zu entlassen, also eine nur diesem gegenüber wirkende Schuldbefreiung auszusprechen, ohne dass hierdurch der Abgabenanspruch als solcher gegenüber den anderen Gesamtschuldnern erlischt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach ausgesprochen, dass mangels einer ausdrücklichen Regelung die Möglichkeit fehlt, einen Gesamtschuldner, der in dieser Eigenschaft eine Abgabe bereits entrichtet hat, gem. § 237 aus der Gesamtschuld zu entlassen (VwGH 89/15/0013 vom 4.7.1990). Voraussetzung für die Erlassung eines auf § 237 BAO gestützten Bescheides ist daher, dass die Abgabe noch nicht entrichtet ist (s. dazu auch Ritz, Kommentar² zur BAO, § 237 TZ 2).

Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass die haftungsgegenständliche Abgabe bereits entrichtet worden ist. Der Berufungswerber macht jedoch geltend, dass zum Zeitpunkt der Antragstellung die Abgabe noch nicht entrichtet gewesen und vielmehr auf diesen Zeitpunkt abzustellen sei. Würde man einen anderen Zeitpunkt wählen, so wäre Willkür seitens der Finanzverwaltung möglich. Dies Ansicht steht jedoch im Widerspruch zur Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, denn dieser hat bereits mehrfach ausgesprochen, dass über eine Abgabennachsicht auf Grund der bei der Bescheiderlassung gegebenen Sachlage und Rechtslage abzusprechen sei (VwGH, Zlen 90/15/0089, 89/15/0076, 89/14/0196). Daraus folgt aber, dass von den derzeitigen Verhältnissen und somit von einer bereits entrichteten Abgabe auszugehen ist. Bereits aus dieser Überlegung heraus war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Weil die Möglichkeit der Willkür seitens der Finanzverwaltung angesprochen und die Behauptung aufgestellt wurde, dass man offensichtlich zugewartet habe, bis die Haftungsschuld durch den Berufungswerber bereits bezahlt worden sei, soll im vorliegenden Fall aufgezeigt werden, dass dem Begehren auf Entlassung aus der Gesamtschuld und somit auch der Berufung aus nachstehend angeführten Überlegungen kein Erfolg beschieden gewesen wäre.

Zur sachlichen Unbilligkeit wurde seitens des Berufungswerbers die Ansicht vertreten, dass nicht erkennbar gewesen sei, dass die Verkäuferin die Umsatzsteuerschuld aus der Veräußerung nicht bezahlen würde und dass das Finanzamt nicht energisch genug gegen die Verkäuferin aufgetreten sei, zumal bei rechtzeitig ergriffenen Einbringungsmaßnahmen die Umsatzsteuernachforderung einbringlich gewesen und eine Haftung gem. § 14 BAO nicht zum Tragen gekommen wäre. Dabei handelt es sich um Einwendungen die im Haftungsverfahren aber nicht im Verfahren auf Entlassung aus der Gesamtschuld zu berücksichtigen sind. Bei der Haftung gem. § 14 BAO handelt es sich zudem um keine Ausfallhaftung. Im Hinblick darauf, dass nicht einmal Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung gem. § 14 BAO ist, dass die Abgabenbehörde Einbringungsmaßnahmen

gegenüber dem Hauptschuldner setzt, ist die Forderung des Berufungswerbers die Schuld bei der Verkäuferin massiv einzutreiben, überzogen. Zudem hat das Finanzamt in seinem Bescheid darauf hingewiesen, dass es am 21.8.2002 eine Einbringungsmaßnahme gesetzt und in der weiteren Folge ein Schuldenregulierungsverfahren stattgefunden hat. Eine Unbilligkeit liegt aber nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung einer generellen Norm ist. Somit würde aber das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit zu verneinen sein.

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragsstellers. Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen. Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt ist keine Ermessensfrage, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes. Der Berufungswerber hat seine Behauptung, dass eine persönliche Unbilligkeit vorliegt, auf seine finanziellen Verhältnisse gestützt. Maßgeblich ist die wirtschaftliche Lage bei Entscheidung über das Nachsichtsansuchen. Die Gesamtverbindlichkeiten sind von € 32.236,88 (Stand 31.12.2002) auf € 55.959,86 (Stand 31.12.2004) angewachsen. Daher ist keine wirtschaftliche Besserung eingetreten. Die Behauptung, dass die Bezahlung der Haftungsschuld nur über eine Fremdfinanzierung erfolgen konnte, ist glaubhaft und nachvollziehbar. Berücksichtigt man die Alimentationsverpflichtungen, die Darlehensrückzahlungen und den Anstieg der Verbindlichkeiten, so kommt man zu dem Schluss, dass von einer persönlichen Unbilligkeit auszugehen sei.

Sind alle Nachsichtvoraussetzungen gegeben, so liegt eine Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass der Berufungswerber nicht auch an die anderen Gläubiger mit einem Ansuchen auf Forderungsverzicht herangetreten ist. Gegen eine Nachsichtsgewährung spricht, wenn sich die Nachsicht nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde (vgl. Ritz, Kommentar² zur BAO, § 236, RZ 17). Dazu kommt noch, dass die angestrebte Nachsicht nur einen geringen Prozentsatz im Vergleich zu den Gesamtverbindlichkeiten beträgt (rd. 10 % Schuldenstand 2002 und rd. 6% Schuldenstand 2004) und somit nicht geeignet wäre, einen wesentlichen Beitrag zur Sanierung zu leisten.

Es wird aber noch einmal hervorgehoben, dass nach Ansicht der erkennenden Behörde die Berufung bereits in Hinblick darauf, dass die Haftungsschuld bereits entrichtet wurde, abzuweisen und somit spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 15. März 2005