



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 1

GZ. RV/1044-L/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H, vom 11. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 18. Mai 2004 zu StNr. 000/0000 betreffend Entlassung aus der Gesamtschuld nach § 237 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Berufungserberin wird hinsichtlich folgender Abgabenschulden der Firma B- GmbH aus der Gesamtschuld entlassen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	08/00	7.548,17
Umsatzsteuer	09/00	9.496,19
Umsatzsteuer	10/00	15.100,66
Umsatzsteuer	11/00	11.275,04
Lohnsteuer	2000	77.984,81
Dienstgeberbeitrag	2000	26.395,30
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2000	2.639,54
Verspätungszuschlag	06/00	480,28
Verspätungszuschlag	07/00	374,70
Summe		151.294,69

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 16.7.2001 wurde die Berufungserberin gemäß § 9 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. B- GmbH im Ausmaß von 159.505,35 € in Anspruch genommen.

Wie dem Bericht des Masseverwalters im Konkursverfahren dieser Gesellschaft vom 30.4.2001 zu entnehmen ist, war "De-facto-Geschäftsführer" des Unternehmens R K gewesen, der es

immer wieder verstanden habe, unerfahrene Geschäftsführer für kurze Zeit zu gewinnen, damit er im Hintergrund agieren konnte. Die Berufungswerberin sei aufgrund ihrer Unerfahrenheit den Anforderungen eines Geschäftsführers nicht nachgekommen. R K habe in mehreren Firmen, über die das Konkursverfahren eröffnet wurde, an einflussreicher Stelle agiert. Dieser habe es offenbar so angelegt, dass er einige Monate den Zahlungen nachgekommen sei, die Zahlungen dann einstellte, einige Monate das Unternehmen weiter betreiben ließ, und es dann in Konkurs schickte. Gleichzeitig sei eine Parallelfirma aufgebaut worden, die mit denselben Dienstnehmern fortgeführt wurde, und die Aufträge der in Konkurs gegangen Firmen abgewickelt habe. Aus diesem Grund habe der Masseverwalter eine Sachverhaltsdarstellung an die Staatsanwaltschaft übermittelt.

Am 26.7.2001 wurden die wirtschaftlichen Verhältnisse der Berufungswerberin erhoben. Die monatlichen Nettoeinkünfte als Teilzeitkraft wurden mit ca. 8.000,00 S, die Forderungen seitens der Bauarbeiterurlaubskasse (Buak), Gebietskrankenkasse (GKK) "etc." mit rund 6 Mio. S beziffert. Ein Schuldenregulierungsverfahren sei nicht finanzierbar. Der Kostenvorschuss zur Konkurseröffnung sei vom Vater der Berufungswerberin erlegt worden, um ein geregeltes Verfahren abwickeln zu können.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt am 5.12.2001 wies die Berufungswerberin auf ihre unveränderte wirtschaftliche Lage hin. Zur Bereinigung der Haftungsschuld wurden monatliche Raten in Höhe von 1.000,00 S ab Jänner 2002 für einen Zeitraum von sieben Jahren angeboten. Ein Privatkonskurs sei nicht finanzierbar, eine Quote von 10 % auf sieben Jahre könne nicht aufgebracht werden.

Seit Jänner 2002 werden von der Berufungswerberin monatlich 72,76 € (1.000,00 S) auf das Abgabenkonto der Gesellschaft überwiesen.

Am 27.5.2003 wurde anlässlich einer weiteren Vorsprache der Berufungswerberin beim Finanzamt darauf hingewiesen, dass sich an ihren wirtschaftlichen Verhältnissen nichts geändert habe. Mit den anderen Gläubigern wären allerdings Zahlungsvereinbarungen abgeschlossen worden. An die Buak würden monatlich 37,00 € und an die GE Capital Bank monatlich 100,00 € bezahlt. Das Finanzamt möge sich diesen beiden Gläubigern anschließen, und nach den monatlichen Zahlungen, "die sich auf mehrere Jahre noch erstrecken würden", den Restrückstand löschen.

Dazu wurde von der Berufungswerberin ein Schreiben der Buak vom 17.12.2001 vorgelegt, wonach eine Restschuldbefreiung unter der Bedingung, dass die monatlichen Raten von 37,00 € für die Dauer von fünf Jahren entrichtet werden, in Aussicht gestellt wurde. Die Höhe der offenen Verbindlichkeiten bei der Buak war diesem Schreiben nicht zu entnehmen.

Weiters wurde ein Schreiben der GE Capital Bank vom 15.1.2003 betreffend Abschlagszahlung zur Bereinigung des Rückstandes bei diesem Gläubiger vorgelegt. Demnach sind von der Berufungswerberin insgesamt 90 Monatsraten von je 100,00 € zu leisten (Laufzeit siebeneinhalb Jahre, Ende Juni 2010). Die Höhe des zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Kreditsaldos war diesem Schreiben ebenfalls nicht zu entnehmen.

Mit Eingabe vom 26.4.2004 ersuchte die Berufungswerberin um Entlassung aus der Haftungsschuld. Das Finanzamt kenne "ihre Vorgeschichte", ihre finanzielle Lage sei unverändert. Sie könne diese große Steuerschuld, die Herr K zu verantworten habe, nie bezahlen. Sie habe durch ihre "Naivität und Gutgläubigkeit" einen "schweren Lebensfehler" gemacht, und hoffe auf "menschliches Verständnis" seitens des Finanzamtes.

Das Finanzamt wies dieses Ansuchen mit Bescheid vom 18.5.2004 ab. Das Verfahren um Entlassung aus der Gesamtschuld sei vom Antragsprinzip beherrscht. Die im Ansuchen vorgebrachten Gründe seien für eine stattgebende Erledigung nicht ausreichend.

Innerhalb der Berufungsfrist des § 245 Abs. 1 BAO brachte die Berufungswerberin ein mit 11.6.2004 datiertes Schreiben betreffend "Entlassung aus der Gesamtschuld, Steuernr. 000/0000" ein. Rechtlich gesehen habe das Finanzamt Recht, dass sie als Geschäftsführerin verantwortlich sei, aber dessen sei sie sich bei der Übernahme der Geschäftsführung nicht bewusst gewesen. Herr K habe sie damals bedrängt und so lange überredet und angelogen, bis sie in ihrer Gutgläubigkeit unterschrieben habe. Im Nachhinein habe sie erfahren, dass der Notar in gewisser Weise fahrlässig gehandelt und sie über die Folgen nicht aufgeklärt habe. Finanziell habe sie aus der Firma keinen Cent genommen, das wüssten der Masseverwalter und das Gericht. Gott sei Dank habe sie keinen Privatkonskurs anmelden müssen, da Masseverwalter und Gläubiger großes Verständnis gehabt hätten. Letztlich habe die Buak eine Abschlagszahlung gewährt (37,00 € im Monat). Bei der Bank müsse sie für einen "Bürgenkredit", den sie für die Firma unterschrieben habe, ebenfalls eine Abschlagszahlung leisten und 100,00 € auf "achteinhalb" Jahre zurückzahlen. Sie bitte das Finanzamt "nochmals, mich von der Steuerschuld zu befreien".

Das Finanzamt wertete diese Eingabe nicht als Berufung gegen den abweislichen Bescheid vom 18.5.2004, sondern als neuerliches Erstansuchen, und wies dieses mit Bescheid vom 17.6.2004 ab. Das Ansuchen enthalte keine Angaben zu den aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen, den Schulden sowie sonstigen Zahlungsverpflichtungen. Auch würde ein einseitiger Forderungsverzicht durch das Finanzamt nicht zu einer wesentlichen Verbesserung der wirtschaftlichen Situation der Berufungswerberin führen, sondern nur die anderen Gläubiger in unzulässiger Weise auf Kosten der Finanzverwaltung begünstigen.

In einer Eingabe vom 21.6.2004 wies die Berufungswerberin darauf hin, dass sie als Teilzeitkraft bei der Post monatlich rund 650,00 € verdiene (Gehaltsabrechnung für April 2004 wurde beigelegt). Sie lebe bei ihren Eltern im Haushalt und besitze kein Vermögen und keine Ersparnisse. Sie bitte das Finanzamt nochmals, sie nicht für die Gesamtschuld aufkommen zu lassen, da laut Masseverwalter die Gesellschaft bereits konkursreif gewesen sei, bevor sie die Geschäftsführerfunktion übernommen habe. Ihre Geschäftsführung "(nur am Papier, Herr K ließ mir keinen Einblick in die Finanzen)" habe nicht länger als ein halbes Jahr "bis zur Eskalation" gedauert. Sie sei einem Wirtschaftsverbrecher zum Opfer gefallen.

Über Vorhalt des Finanzamtes vom 1.7.2004 ersuchte die Berufungswerberin mit Schreiben vom 7.7.2004 ihre Eingabe vom 21.6.2004 als "Berufung" anzuerkennen.

Im Zuge der Beantwortung zweier Ergänzungersuchen der erkennenden Behörde legte die Berufungswerberin eine Ablichtung des Kreditvertrages mit der GE Capital Bank vor. Demnach betrug der Nettokredit 200.000,00 S zuzüglich Spesen und Gebühren in Höhe von 14.200,00 S bei einem Zinssatz von 7,75 %. Die Gesamtbelaistung aus dem Kreditvertrag wurde mit 367.560,00 S beziffert, die ab 15.2.2001 fälligen monatlichen Rückzahlungsraten beliefen sich auf 3.063,00 S, und seien vom zweiten Kreditnehmer für ca. 15 Monate geleistet worden. Nachdem dieser die Zahlungen eingestellt habe, sei die Berufungswerberin in Anspruch genommen worden, wobei im Jänner 2003 die bereits erwähnte Abschlagszahlung vereinbart worden sei. Mit welchem Betrag zu diesem Zeitpunkt der Kredit noch offen war, konnte die Berufungswerberin nicht angeben. Weiters legte die Berufungswerberin den Bericht des Masseverwalters aus dem Konkursverfahren der Gesellschaft vom 2.8.2001 samt Schlussrechnung und Verteilungsentwurf vor. Darin wurde unter anderem festgehalten, dass vom faktischen Geschäftsführer über einen Zeitraum von acht Jahren durch Gründung verschiedener Gesellschaften, welche er schließlich in Konkurs gehen lassen habe, der Republik Österreich ein Schaden von zumindest 15 Mio. S entstanden sei. Laut Verteilungsentwurf hatte die Gebietskrankenkasse im gegenständlichen Insolvenzverfahren Forderungen in Höhe insgesamt 3.079.085,33 S angemeldet, das Magistrat Linz in Höhe von 244.627,00 S. Beide Gläubiger hätten jedoch von einer Inanspruchnahme der Berufungswerberin im Haftungsweg abgesehen. Hinsichtlich der Verbindlichkeiten bei der Buak verwies die Berufungswerberin neuerlich auf die abgeschlossene Zahlungsvereinbarung. Wie hoch die ihr gegenüber im Haftungsweg geltend gemachten Forderungen der Buak im Zeitpunkt des Abschlusses dieser Vereinbarung waren, gab die Berufungswerberin nicht konkret an. Im Verteilungsentwurf sind Forderungen der Buak in Höhe von insgesamt 376.594,00 S enthalten. Schließlich wies die Berufungswerberin noch darauf hin, dass sie in einem (nicht näher bezeichneten) Verfahren beim Landesgericht Linz im August 2005 von jeder Schuld freigesprochen worden sei, da sie "wirklich keinen Einblick in die Finanzen" gehabt hätte.

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

Für die Beurteilung von Anbringen kommt es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätze und die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Parteienerklärungen sind im Verwaltungsverfahren nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, d.h. es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss. Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeiten nimmt. Bei undeutlichem Inhalt eines Anbringens ist – im Hinblick auf § 115 BAO – die Absicht der Partei zu erforschen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 85 Tz. 1 mit Judikaturnachweisen).

Unter diesen Gesichtspunkten war die innerhalb der Frist des § 245 Abs. 1 BAO eingebrachte Eingabe der Berufungswerberin vom 11.6.2004 als Berufung gegen den Bescheid vom 18.5.2004 zu werten. Bei allfälligen diesbezüglichen Zweifeln wäre die Absicht der Berufungswerberin ebenso zu erkunden gewesen, wie dies vom Finanzamt richtigerweise anlässlich der Eingabe vom 21.6.2004 geschehen ist. Diese vom Finanzamt als "Berufung" "anerkannte" Eingabe vom 21.6.2004 war im Übrigen in Form und Textierung ähnlich gestaltet wie das Schreiben vom 11.6.2004, was ebenfalls dafür spricht, die Eingabe vom 11.6.2004 als Berufung zu werten. Der in Reaktion auf diese Berufung ergangene "Bescheid" ist daher als Berufungsvorentscheidung, und die Eingabe vom 21.6.2004 als Vorlageantrag zu werten.

Die Berufung vom 11.6.2004 enthielt auch alle Inhaltserfordernisse des § 250 BAO. Für die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides genügt es, wenn aus dem gesamten Inhalt der Berufung hervorgeht, wogegen sie sich richtet (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 250 Tz. 5 mit Hinweis auf VwGH 28.1.1998, 96/13/0081). Im gegenständlichen Fall richtete sich die Berufung erkennbar gegen die Abweisung der Entlassung aus der Gesamtschuld. Der Bescheid wurde mit dem Ersuchen, die Berufungswerberin "von der Steuerschuld zu befreien" zur Gänze angefochten (§ 250 Abs. 1 lit. b BAO) und damit gleichzeitig auch der Umfang der beantragten Änderung zu erkennen gegeben (§ 250 Abs. 1 lit. c). Schließlich erstattete die Berufungswerberin auch ein Vorbringen, aus welchen Gründen sie ihre Berufung für berechtigt hielt (Begründung im Sinne des § 250 Abs. 1 lit. d BAO).

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.

Dieser Begriff der Unbilligkeit entspricht dem des § 236 BAO. Demnach kann die Unbilligkeit "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere

dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Antragstellers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer gänzlichen oder teilweisen Entlassung aus der Gesamtschuld (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 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 Ereignis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (vgl. VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077).

Das Ansuchen der Berufungswerberin wurde im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass ein einseitiger Forderungsverzicht durch das Finanzamt nicht zu einer wesentlichen Verbesserung der wirtschaftlichen Situation der Berufungswerberin führen, sondern nur die anderen Gläubiger in unzulässiger Weise auf Kosten der Finanzverwaltung begünstigen würde.

Es trifft zwar zu, dass eine Unbilligkeit der Einhebung nicht gegeben ist, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung einer Nachsicht bzw. einer Entlassung aus der Gesamtschuld nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz. 10). Auch spricht es in der Regel gegen eine Billigkeitsmaßnahme im Sinne der §§ 236 und 237 BAO, wenn sich diese nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz. 17).

Die Einhebung der vollen Abgabenschuldigkeiten kann aber unbillig sein, wenn im Rahmen eines allgemeinen, quotenmäßigen Forderungsverzichtes ein (teilweiser) Verzicht auf die Abgabenforderungen zur Sanierung der wirtschaftlichen Situation des Abgabenschuldners beitragen kann (vgl. VwGH 24.9.1999, 99/14/0118).

Die Berufungswerberin hat mit der Bank und der Buak bereits Vereinbarungen zur vergleichsweisen Bereinigung der bei diesen Gläubigern bestehenden Verbindlichkeiten getroffen.

Die Gesamtbelaistung aus dem Kreditvertrag belief sich auf 367.560,00 S. Nach den Angaben der Berufungswerberin waren etwa 15 Monatsraten zu je 3.063,00 S, insgesamt somit 45.945,00 S geleistet worden, sodass sich die effektive Gesamtbelaistung auf 321.615,00 S (23.372,67 €) vermindert hatte. Die Berufungswerberin hat mit der Bank eine ratenweise Abschlagszahlung von 9.000,00 € vereinbart, sodass der Verzicht der Bank 14.372,67 € bzw. rund 62 % beträgt.

Die Buak hatte im Insolvenzverfahren insgesamt Forderungen in Höhe von 376.594,00 S (27.368,15 €) angemeldet. Die ratenweise Abschlagszahlung von insgesamt 2.220,00 € bedeutet einen Verzicht der Buak auf 25.148,15 € bzw. rund 92 %.

Die Gebietskrankenkasse hatte im Konkurs Forderungen von 3.079.085,33 S (223.765,00 €) angemeldet, die Forderungen des Magistrates der Landeshauptstadt Linz betragen 244.627,00 S (17.777,0 €). Diese beiden Gläubiger verzichteten (offenkundig angesichts der wirtschaftlichen Verhältnisse der Berufungswerberin) auf eine Haftungsanspruchnahme zur Gänze, was einem Forderungsverzicht von 100 % gleichkommt.

Im Verhältnis zu den Gesamtforderungen dieser vier Gläubiger von 292.282,82 € entsprechen die Tilgungen von insgesamt 11.220,00 € einer Durchschnittsquote von rund 4 %.

Unter Berücksichtigung aller Umstände erscheint eine teilweise Entlassung der Berufungswerberin aus der Gesamtschuld im Ausmaß von 95 % der Haftungsschuld angemessen. Die Ratenzahlungen an das Finanzamt in Höhe von monatlich 72,67 € (1.000,00 S) werden seit Jänner 2002 geleistet. Werden diese weiterhin bis Dezember 2010 bezahlt, ergibt sich daraus ein Tilgungsbetrag von 7.848,36 €. Daneben ergaben sich Gutschriften vom persönlichen Abgabekonto der Berufungswerberin, die ebenfalls zur Abdeckung der Haftungsschuld verwendet wurden, und zwar in Höhe von 109,01 € (Umbuchung vom 22.7.2002) und 253,29 € (Umbuchung vom 28.4.2003). Unter Berücksichtigung dieser Tilgungsbeträge ergibt sich somit ein Gesamttilgungsbetrag von 8.210,66 € (rund 5 % der Haftungsschuld von 159.505,35 €). Die letzte Rate an das Finanzamt ist daher im Dezember 2010 fällig (die Ratenzahlungen bei der Bank enden mit Juni 2010). Wird von der Haftungsschuld in Höhe von 159.505,35 € dieser Gesamttilgungsbetrag von 8.210,66 € in Abzug gebracht, ergibt sich der im Spruch der gegenständlichen Entscheidung dargestellte Betrag von 151.294,69 €, hinsichtlich dessen die Berufungswerberin aus der Gesamtschuld entlassen wird.

Damit wird auch eine Sanierung der wirtschaftlichen Situation der Berufungswerberin erzielt, die mit Ablauf des Jahres 2010 alle aus ihrer Funktion als Geschäftsführerin resultierenden Verbindlichkeiten erledigt haben wird. Es ist ferner nicht ersichtlich, inwiefern durch den teilweisen Forderungsverzicht des Finanzamtes die anderen Gläubiger auf Kosten der Finanzverwaltung begünstigt würden, da mit diesen ohnehin bereits Zahlungsvereinbarungen abgeschlossen wurden. Am Nachlass dieser Gläubiger ändert sich durch den Forderungsverzicht des Finanzamtes nichts. Eine höhere Teilquote kann von der Berufungswerberin angesichts ihrer wirtschaftlichen Verhältnisse billigerweise nicht verlangt werden. Im Übrigen hat das Finanzamt in einem Aktenvermerk vom 27.5.2003 selbst festgehalten, dass keine Möglichkeit bestünde, die Haftungsschuld im Exekutionsweg bei der Berufungswerberin einzubringen. Schließlich darf auch nicht außer Acht gelassen werden, dass nach den Feststellungen des

Masseverwalters die Berufungswerberin vom faktischen Machthaber der Gesellschaft als Geschäftsführerin "vorgeschoben" wurde, und diese aufgrund ihrer Unerfahrenheit den sie in dieser Funktion treffenden Pflichten nicht nachkommen konnte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 4. Jänner 2006