



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der V-GmbH, vertreten durch P, vom 10. April 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 28. März 2002 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die mit Gesellschaftsvertrag vom 2.11.1992 gegründete V-HandelsgesmbH mit Sitz in L, führte Handels- und Dienstleistungsgeschäfte mit osteuropäischen und baltischen Staaten durch. Einziger Gesellschafter war der steuerliche Vertreter, der laut Bericht des Masseverwalters vom 9.3.2005 die Gesellschaftsanteile als Treuhänder für K aus R hielt.

In der Zeit vom 7.10.1997 bis 26.1.1998 wurde eine Buch- und Betriebsprüfung betreffend die Jahre 1992 bis 1995 durchgeführt, die zu umfangreichen Abgabennachforderungen führte.

Mit Eingabe vom 22.11.2001 ersuchte der steuerliche Vertreter um Gewährung einer Teilnachsicht. Ausgehend von einem Abgabenzurückstand in Höhe von 253.428,00 S mögen 200.000,00 S gelöscht werden, der Restbetrag von 53.428,00 S würde vom Geschäftsführer der Gesellschaft aus eigener Tasche bezahlt. Aufgrund der Betriebsprüfung sei letztlich der gegenständliche Rückstand entstanden. Nachdem die Gesellschaft in letzter Zeit kaum Geschäfte getätigt habe bzw. in Zukunft kaum Geschäfte tätigen werde, sei auch mit keinen Einnahmen zu rechnen. Die wirtschaftliche Situation des Kundenkreises (russische Abnehmer) habe sich derart verschlechtert, dass in nächster Zeit mit keinen Vermittlungsgeschäften gerechnet werden könne. Außer Lieferantenverbindlichkeiten gebe es auch noch

Bankschulden, die ebenfalls (wie die Steuerverbindlichkeiten) nicht getilgt werden könnten. Es werde daher an einem außergerichtlichen Ausgleich bzw. an Vergleichszahlungen mit den anderen Gläubigern gedacht. Wenn alle Schulden getilgt seien, denke der Geschäftsführer an einen Antrag zur amtswegigen Löschung, da auch die Kosten für eine mögliche Liquidation nicht vorhanden wären. Leider seien auch kein verwertbares Vermögen oder sonstige Forderungen vorhanden, die die Liquiditätssituation der Gesellschaft verbessern könnten.

Das Finanzamt wies dieses Ansuchen mit Bescheid vom 28.3.2002 im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass die finanzielle Situation der Gesellschaft nach der Darstellung im Nachsichtsansuchen so schlecht sei, dass die beantragte Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte, und an der Existenzgefährdung nichts ändern würde, sondern allenfalls anderen Gläubigern zugute käme.

Mit Schreiben vom 10.4.2002 ersuchte der steuerliche Vertreter um "Vorlage meiner Berufung vom 22.11.2001 (eingebracht am 23.11.2001), abgewiesen mit Bescheid vom 28.3.2002." Aufgrund einer "völlig unqualifizierten Feststellung der Betriebsprüfung" sei die Geschäftstätigkeit bei der Gesellschaft nun (beinahe) jahrelang lahm gelegt worden. Die ursprünglich drohende Nachforderung in Millionenhöhe habe natürlich nicht gerade zur Motivation des Geschäftsführers beigetragen. So habe immer mit dem drohenden Konkurs gerechnet werden müssen, weshalb dadurch jede Geschäftstätigkeit eingestellt worden sei. Nachdem nunmehr der verbleibende Hauptgläubiger die Finanz wäre, sei an eine Wiederbelebung des Geschäftes gedacht, und könne nicht davon die Rede sein, dass eine mögliche Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte. Ebenfalls könne hier keinesfalls von einer Gläubigerbegünstigung ausgegangen werden, da es außer den Verbindlichkeiten bei der Finanz noch Verrechnungsverbindlichkeiten an S (147.370,00 S) und die Firma K-AG (933.252,73 S) gebe. Weiters bestünden noch Lieferantenverbindlichkeiten in Höhe von 85.544,29 S, die aller überhaupt nicht bedient würden, wogegen dem Finanzamt ein Betrag von 53.428,00 S (gegen Abschreibung des Restes) angeboten worden sei. Durch die Einhebung des beantragten nachzusehenden Betrages werde der Gesetzgeber wohl nicht das Aufhören der Existenz der Gesellschaft beabsichtigen oder gar wünschen. Bei der Ermessensübung möge auch das bisherige steuerliche Wohlverhalten berücksichtigt werden. Eine Gewährung der beantragten Nachsicht dürfte auch sicherlich im Interesse des Abgabengläubigers liegen, da dadurch die Ermöglichung der wirtschaftlichen Erholung und Gesundung des Betriebes und damit verbunden die Erhaltung der Steuerquelle eintreten würde. Bei einer Abweisung des Nachsichtsansuchens sei eine Insolvenz unausweichlich, wobei noch nicht vorstellbar sei, wer den Kostenvorschuss erlege. Nach Lage des Falles müsste dieser Insolvenzantrag ohnehin wegen Vermögenslosigkeit abgewiesen werden. Die Finanz würde dann nicht einmal den als Abschlagszahlung angebotenen Betrag erhalten.

Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Berufung gegen den Bescheid vom 28.3.2002, mit dem das Nachsichtsansuchen abgewiesen worden war.

Am 3.7.2002 wurde der Geschäftsführer der Gesellschaft vom Finanzamt einvernommen. Dieser gab dabei an, dass das Geschäft mit Lettland vorläufig nicht weitergeführt werden könne, weil der Aufsichtsrat der Bank keine weiteren Mittel genehmige. Die diesbezüglichen Verhandlungen seien aber leider sehr langwierig und noch immer nicht abgeschlossen. Mit Weißrussland sei derzeit im Hinblick auf die dortige Wirtschaftslage keine Geschäftsbeziehung möglich, sodass die Firma derzeit keine Umsätze tätige. Eine Fortsetzung der Geschäftstätigkeit wäre aber möglich und denkbar. Die Steuernachforderung gründe sich auf eine geänderte Rechtslage, sodass er nach seinem Rechtsempfinden dafür nicht zur Haftung herangezogen werden könne, weil im Zeitpunkt der Vorschreibung keine Mittel zur Begleichung des Abgabenzückstandes zur Verfügung gestanden wären und auch die übrigen Schulden nicht bedient worden seien. Er selbst betreibe auf eigene Rechnung am Sitz der Gesellschaft eine öffentliche Agentur. Er sei verheiratet, seine Ehefrau erwerbstätig und mit dieser gemeinsam sorgepflichtig für eine 17-jährige Tochter. Er wäre in der Lage, aus eigenen Mitteln binnen eines Monats 3.650,00 € zu bezahlen. Andere Mittel stünden nicht zur Verfügung, weil die Firma noch andere Verbindlichkeiten habe, die nicht beglichen werden könnten. Eine Bilanz sei erstellt worden, die nach Rücksprache mit dem steuerlichen Vertreter vorgelegt werde. Das Protokoll über die letzte Generalversammlung werde bis 31.7.2002 nachgereicht.

In einer Eingabe vom 4.7.2002 reichte der steuerliche Vertreter eine Kopie des Umlaufbeschlusses zur Genehmigung des Jahresabschlusses 2000, der bereits am 23.1.2002 eingebracht worden sei, ein. Eine Generalversammlung sei nicht abgehalten worden. Die Bilanzierung für das Jahr 2001 sei noch nicht gesichert, da einerseits bei ihm sehr hohe Verbindlichkeiten offen stünden, und weder diese noch die durch die Bilanzierung 2001 entstehenden Verbindlichkeiten einbringlich wären.

In einem "Bericht des Geschäftsführers über Geschäftsverlauf und Prognosen" der Gesellschaft vom 4.10.2002 wurde festgehalten, dass die Geschäftsleitung seit mehreren Jahren Gespräche mit russischen Partnern in Russland, Lettland und Weißrussland über weitere Geschäfte führe. Die Situation in den einzelnen Ländern wurde eingehend dargestellt, und zusammenfassend festgehalten, dass "zur Zeit keine Chancen für weitere Geschäfte für das Unternehmen" bestünden. Auf Grund der unzuverlässigen Zusagen der russischen Partner könne keine Prognose für die Zukunft abgegeben werden. Der Geschäftsführer würde dazu tendieren, "die Firma so schnell wie möglich wegen des mangelnden Vermögens von Amts wegen löschen zu lassen."

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 3.2.2003 die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung ab, dass die Firma nach Aktenlage seit mehr als drei Jahren keine Geschäftstätigkeit entfalte. Nach den Angaben des Geschäftsführers sei mit keinen weiteren Geschäftsfällen in absehbarer Zeit zu rechnen. Es wären keine Bilanzen erstellt worden, sodass die Geschäftsentwicklung auch nicht nachvollziehbar sei. Insbesondere erscheine die Behauptung, dass andere Gläubiger nicht bezahlt worden wären, unbewiesen.

Mit Eingabe vom 7.3.2003 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Die Bilanz 2001 werde als Anlage überreicht. Damit könne auch nachgewiesen werden, dass andere Gläubiger nicht bevorzugt befriedigt worden seien. Um dies auch für das Jahr 2002 zu gewährleisten, werde beiliegend eine betriebswirtschaftliche Auswertung übermittelt.

In den Akten findet sich zwar eine Ausfertigung des Jahresabschlusses zum 31.12.2001, nicht jedoch die im Vorlageantrag angesprochene "betriebswirtschaftliche Auswertung" für das Jahr 2002. Für diesen Zeitraum wurde in weiterer Folge allerdings ohnehin am 1.3.2004 ein Jahresabschluss eingereicht.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 10.1.2005 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

In dem bereits eingangs erwähnten Bericht vom 9.3.2005 hielt der Masseverwalter fest, dass die Gesellschaft sämtliche Gewerbeberechtigungen zurückgelegt habe. Bei Konkursöffnung hätten auch keine Dienstverhältnisse mehr bestanden. Die bereits vor Konkursöffnung erfolgte Unternehmensschließung sei festgestellt worden.

In diesem Insolvenzverfahren wurde am 9.5.2005 ein Zwangsausgleich abgeschlossen, und das Konkursverfahren nach rechtskräftiger Bestätigung dieses Zwangsausgleiches am 7.6.2005 aufgehoben.

Zu einem Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 8.8.2005 wurde in einer Stellungnahme vom 10.8.2005, eingelangt am 13.9.2005, im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass von der Gesellschaft eine Wiederaufnahme der Geschäftstätigkeit angestrebt worden sei, weshalb nicht von einem bereits eingestellten Betrieb gesprochen werden könne. Nach Bereinigung der Steuerverbindlichkeiten sollten wiederum neue Geschäfte gemacht werden. Die angebotene Abschlagszahlung sollte von dritter Seite und nicht von der Gesellschaft geleistet werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Diese Bestimmung findet gemäß § 236 Abs. 2 BAO auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Im vorliegenden Fall wurde über das Vermögen der Nachsichtswerberin ein Konkursverfahren eröffnet, welches mit einem Zwangsausgleich beendet wurde. Dazu wurde bereits im Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates darauf hingewiesen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 156 Abs. 1 KO der rechtskräftig bestätigte Zwangsausgleich den Erlass, also das Erlöschen der Verbindlichkeit des Gemeinschuldners bewirkt. Gemäß § 236 Abs. 2 BAO finden zwar auf durch Entrichtung getilgte Abgabenschuldigkeiten die Vorschriften betreffend die Abgabennachsicht nach § 236 Abs. 1 BAO sinngemäß Anwendung. Für Verbindlichkeitsteile, die auf Grund der Vorschrift des § 156 Abs. 1 KO und somit zufolge eines gesetzlich normierten Schuldbefreiungstatbestandes erloschen sind, gilt solches allerdings nicht, weil die gesetzliche Schuldbefreiung einer Entrichtung der Abgabe nicht gleichzuhalten ist. Derartige Forderungsteile sind einer Abgabennachsicht nicht zugänglich (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022). Im gegenständlichen Fall war die begehrte Abgabennachsicht daher schon aus diesen Rechtsgründen, zu denen der steuerliche Vertreter in seiner Vorhaltsbeantwortung keine Stellungnahme abgab, nicht möglich.

Im Übrigen war auch schon vor Eröffnung des Konkursverfahrens aufgrund der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft von einer Uneinbringlichkeit des Abgabenzurückstandes auszugehen. Daran änderte auch die angebotene Abschlagszahlung nichts, da diese aufgrund der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft von dritter Seite finanziert werden hätte müssen. Im Nachsichtsansuchen wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass "leider kein verwertbares Vermögen oder sonstige Forderungen vorhanden" wären. In der Berufung wurde ausgeführt, dass ein allfälliger Insolvenzantrag "wegen Vermögenslosigkeit abgewiesen werden müsste". In seinem Bericht vom 4.10.2002 führte der Geschäftsführer der Gesellschaft aus, dass er dazu tendieren würde, "die Firma so schnell wie möglich wegen des mangelnden Vermögens von Amts wegen löschen zu lassen." Bei einer bestehenden Vermögenslosigkeit kann aber eine Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung und damit eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen (zB VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Schließlich stellt sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 23.11.1983, 82/13/0211) bei einem bereits eingestellten Betrieb die Frage der Existenz-

gefährdung nicht (mehr). Wie den eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zu entnehmen ist, hat die Gesellschaft seit Jahren keinerlei Umsätze getätigt. Im Nachsichtsansuchen wurde dazu ausgeführt, dass sich die wirtschaftliche Situation des Kundenkreises derart verschlechtert habe, dass "in nächster Zeit mit keinen Vermittlungsgeschäften gerechnet" werden könne. Wenn alle Schulden getilgt seien, "denke der Geschäftsführer an einen Antrag zur amtsweigigen Löschung der Gesellschaft, da auch die Kosten für eine mögliche Liquidation nicht vorhanden wären". In der Berufung wurde darauf hingewiesen, dass wegen des drohenden Konkurses "jede Geschäftstätigkeit eingestellt" worden sei. In seinem Bericht über Geschäftsverlauf und Prognosen der Gesellschaft vom 4.10.2002 hielt der Geschäftsführer fest, dass "zur Zeit keine Chancen für weitere Geschäfte für das Unternehmen" bestünden. Auf Grund der unzuverlässigen Zusagen der russischen Partner könne keine Prognose für die Zukunft abgegeben werden. Der Geschäftsführer würde dazu tendieren, "die Firma so schnell wie möglich wegen des mangelnden Vermögens von Amts wegen löschen zu lassen." Im Bericht vom 9.3.2005 hielt der Masseverwalter fest, dass die Gesellschaft sämtliche Gewerbeberechtigungen zurückgelegt habe. Bei Konkurseröffnung hätten auch keine Dienstverhältnisse mehr bestanden. Die bereits vor Konkurseröffnung erfolgte Unternehmensschließung sei festgestellt worden.

Bei dieser Sachlage kann auch keine Rede davon sein, dass die Gesellschaft ernsthaft eine Wiederaufnahme ihrer Tätigkeit erwogen hätte. Im Übrigen bestünde keine Verpflichtung der Abgabenbehörde, durch Nachsicht zur Sanierung von in wirtschaftliche Schwierigkeiten geratene Unternehmen beizutragen (vgl. VwGH 23.1.1996, 95/14/0062) und diesen einen "schuldenfreien Neustart" ihrer Geschäftstätigkeit zu ermöglichen.

Insgesamt gesehen lagen daher die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO nicht vor, sodass für eine Ermessensentscheidung kein Raum blieb.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. Oktober 2005