



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vom 6. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 17. Oktober 2007 betreffend Nichtbewilligung einer Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes infolge Unzuständigkeit des Finanzamtes aufgehoben. Die Berufung wird als unzulässig geworden zurückgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) war im Zeitraum 1. 4. 1998 bis 3. 9. 2005 im Firmenbuch als alleinige Geschäftsführerin der X-Cafe-GmbH (im Folgenden: GmbH) eingetragen. An dieser GmbH waren W.P. und F.P. je zur Hälfte beteiligt. Am 23. 5. 2006 wurde die GmbH infolge Umwandlung gemäß §§ 2 ff UmwG durch Übertragung des Unternehmens auf den Gesellschafter W.P. aus dem Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 30. 7. 2007 zog das Finanzamt die Bw. zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der GmbH (betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Dienstgeberzuschlag 5–7/2005; Körperschaftsteuervorauszahlung 7–9/2005) im Gesamtbetrag von 1.004,54 € heran. In der Bescheidbegründung führte das Finanzamt aus, dass die Bw. als ehemalige Geschäftsführerin der GmbH dafür Sorge tragen hätte müssen, dass die Abgaben des Betriebes entrichtet werden. Bei der gegebenen Aktenlage müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass die Bw. die Abgabenzahlungspflicht schulhaft verletzt habe. Weiters wies das Finanzamt auf die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der erstschuldnerischen GmbH hin.

Die Bw. erhab gegen diesen Haftungsbescheid mit Eingabe vom 20. 8. 2007 Berufung. Darin wurde ausgeführt, dass die Bw. seit Mai 2002 nicht mehr bei der erstschuldnerischen GmbH beschäftigt sei. Die Bw. habe sich im Jahr 2002 drei Operationen unterziehen müssen und sei die Bw. im August 2004 an einem Blasenkarzinom erkrankt. Die seither nicht mehr arbeitsfähige Bw. beziehe seit Mai 2003 eine Berufungsunfähigkeitspension. Der am 7. 10. 2006 verstorbene vormalige Lebensgefährte der Bw. (GmbH-Gesellschafter W.P.) habe „das nicht geändert“ und die Bw. habe davon keine Kenntnis gehabt. Weiters brachte die Bw. vor, dass sie im gemeinsamen Haushalt mit ihrem Enkel (M.O.) lebe. Da das Einkommen der Bw. gering sei, bitte sie das Finanzamt „um Nachsicht“. Der Berufung waren folgende Beweismittel angegeschlossen:

Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom Jänner 2007 über die Höhe der Pension der Bw. (687,98 € netto);

Schreiben des Stadtmagistrates Innsbruck vom 3. 4. 2007 über die Zuerkennung einer monatlichen Mietzinsbeihilfe an die Bw. (235 €);

Mietzinsvorschreibung der I-GmbH vom 5. 3. 2007 an die Bw. (694,70 € pro Monat).

Das Finanzamt wertete die Eingabe vom 20. 8. 2007 nicht als Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 30. 7. 2007, sondern als Nachsichtsansuchen gemäß § 236 BAO. Mit dem im Spruch genannten Bescheid vom 17. 10. 2007 wies das Finanzamt den „Antrag um Bewilligung einer Nachsicht“ ab.

Die gegen den zuletzt genannten Bescheid erhobene Berufung vom 6. 11. 2007 wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz unmittelbar zur Entscheidung vorgelegt.

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

Berufungen gemäß §§ 243 ff BAO und Anträge auf Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO sind Anbringen im Sinn des § 85 Abs. 1 BAO. Einer Berufung und einem Nachsichtsantrag ist unter anderem gemeinsam, dass deren Vorliegen formalrechtliche Voraussetzung für eine entsprechende Behördenerledigungen ist. Ein ohne Antrag auf Abgabennachsicht ergangener Bescheid betreffend Abweisung der Nachsicht ist unzulässig.

Bei der Beurteilung von Parteianbringen ist grundsätzlich der Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes maßgebend. Die Anwendung dieses Grundsatzes setzt voraus, dass eine der Auslegung zugängliche Parteierklärung vorliegt und dass der Wille der Partei aus diesem Vorbringen mit Eindeutigkeit erschlossen werden kann (vgl. VwGH 27. 1. 2005, 2004/16/0101). Hat ein Anbringen einen unklaren oder einen nicht genügend bestimmten Inhalt, so hat die Behörde im Hinblick auf § 115 BAO den Gegenstand des Anbringens von Amts wegen zu ermitteln (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 85, Tz 1).

Die Eingabe der Bw. vom 20. 8. 2007 betraf die Heranziehung der Bw. zur Vertreterhaftung gemäß § 9 BAO für ab 15. 6. 2005 fällig gewordene Abgabenschuldigkeiten der erstschuldnerischen GmbH. In diesem Schreiben, das als „Berufung: Haftungsbescheid St.Nr....“ bezeichnet war, stellte die Bw. ihre persönliche und finanzielle Situation dar. Weiters brachte die Bw. vor, dass sie ihr Dienstverhältnis mit der erstschuldnerischen GmbH aufgrund einer schweren Erkrankung im Mai 2002 beendet habe und seit Mai 2003 eine Berufsunfähigkeitspension beziehe. Schließlich verwies die Bw. auf die Untätigkeit des vormaligen GmbH-Gesellschafters W.P., womit offenbar zum Ausdruck gebracht werden sollte, dass W.P. die Löschung der Bw. als GmbH-Geschäftsführerin im Firmenbuch erst mit Änderungsantrag vom 17. 8. 2005 veranlasst habe, obwohl die Bw. seit Mai 2002 nicht mehr für die GmbH tätig gewesen sei.

Bei verständiger Würdigung dieses Vorbringens kann kein Zweifel daran bestehen, dass die Bw. nicht zur Haftung für die mehr als zwei Jahre nach Beendigung ihres Anstellungsverhältnisses bei der erstschuldnerischen GmbH fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten herangezogen werden möchte. Da dieses Ziel primär mit einer Behebung des in Berufung gezogenen Haftungsbescheides (und nicht im Wege einer Abgabennachsicht) erreichbar ist, ist aus dem Vorbringen der Bw. ein Berufungsbegehren in die Richtung ableitbar, dass die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme mangels Vertreterstellung der Bw. zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht gegeben seien. Einer solchen Auslegung steht nicht entgegen, dass die (rechtsunkundige) Bw. offenbar nicht zwischen der Auflösung ihres Anstellungsverhältnisses und der Beendigung ihrer Organstellung bei der erstschuldnerischen GmbH unterscheidet, sondern lediglich davon spricht, dass sie seit Mai 2002 nicht mehr „im Cafe...arbeitet“. Denn mit diesem Vorbringen wird die Frage aufgeworfen, ob die Beendigung des Dienstverhältnisses der Bw. im Mai 2002 gleichzeitig zur Niederlegung ihrer Geschäftsführerfunktion bei der GmbH geführt hat. Dieses Sachverhaltselement berührt die Vertreterstellung der Bw. und damit eine Haftungsvoraussetzung nach § 9 BAO, deren Vorliegen einer sorgfältigen Beurteilung im Haftungsverfahren bedarf (vgl. VwGH 25. 6. 1990, 89/15/0158).

Die im letzten Satz der Eingabe vom 20. 8. 2007 enthaltene „Bitte um Nachsicht“ rechtfertigt eine Behandlung als Nachsichtsansuchen im Sinn des § 236 BAO nicht, weil sich aus der von der Bw. gebrauchten Formulierung keineswegs ergibt, die Bw. habe entgegen der ausdrücklichen Bezeichnung ihrer Eingabe als „Berufung“ gegen den Haftungsbescheid vom 30. 7. 2007 kein Rechtsmittel gegen diesen Bescheid einbringen wollen, sondern lediglich das Ziel verfolgt, die aus der Haftungsinanspruchnahme resultierenden Konsequenzen im Wege einer Abgabennachsicht abzuwenden. Der von der Bw. vorgetragenen Nachsichtsbitte, die sich im Übrigen weder auf bestimmte Abgabenschuldigkeiten noch auf die gesetzlichen Grundlagen

für eine Abgabennachsicht bezieht, kann somit objektiv nicht der Inhalt eines Nachsichtsantrages gemäß § 236 Abs. 1 BAO beigemessen werden. Vielmehr spricht der Umstand, dass das Finanzamt in einer im Haftungsverfahren erstatteten Berufung um Nachsicht (im Sinn einer solcherart zu behandelnden Berufung) ersucht wurde, für die Absicht der Bw., die Haftungsschuld durch eine positive Erledigung dieser Berufung in Wegfall zu bringen.

Nach Lage des Falles darf auch nicht außer Acht gelassen werden, dass die Bw. durch eine Behandlung ihrer Berufung als Nachsichtsansuchen um ihre Rechtsverteidigungsmöglichkeit im Haftungsverfahren gebracht würde, weil erst in einem Nachsichtsantrag vorgebrachte Einwendungen (wie etwa die Infragestellung der Haftungsvoraussetzungen nach § 9 BAO) zu keiner Abgabennachsicht führen könnten. Die Abgabennachsicht dient nämlich nicht dazu, in einem vorgelagerten Abgabenfestsetzungs- oder Haftungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar<sup>3</sup>, § 236, Tz 14, und die dort zitierte Judikatur). Dass sich das Finanzamt hierüber nicht im Klaren gewesen zu sein scheint, geht aus der Begründung des angefochtenen Bescheides betreffend Abweisung einer Nachsicht hervor, wo dem Vorbringen der Bw. bezüglich der Beendigung ihres Dienstverhältnisses bei der GmbH sinngemäß entgegengehalten wurde, für die Haftungsinanspruchnahme sei die Eintragung der Bw. als GmbH-Geschäftsführerin im Firmenbuch maßgeblich, solange kein Nachweis für einen früheren Rücktritt der Bw. von dieser Funktion erbracht werde. Wäre der vom Finanzamt geforderte Nachweis (aufgrund des im Haftungsverfahren verwehrten Rechtszuges) im Nachsichtsverfahren erbracht worden, wäre dieser Umstand bei der Entscheidung über eine Nachsicht aus den dargelegten Gründen unberücksichtigt geblieben.

Hätte das Finanzamt – wozu allerdings aufgrund des Inhalts der Eingabe vom 20. 8. 2007 kein Anlass bestand – dieser Eingabe einen ungenügend bestimmten Inhalt als Berufung unterstellen können, dann wäre in einem von Amts wegen einzuleitenden Ermittlungsverfahren (Mängelbehebungsauftrag) der tatsächliche Wille der Bw. zu klären gewesen. Darf doch dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte einbringt, im Zweifel kein solcher Inhalt beigemessen werden, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (vgl. Ritz, a. a O., § 85, Tz 1, mwN). Durch die Behandlung der mehrfach erwähnten Eingabe als Nachsichtsansuchen wurde die Bw. in ihrem Rechtsanspruch auf Überprüfung der Rechtmäßigkeit des Haftungsausspruches in einem Berufungsverfahren verletzt.

Zusammenfassend geht die Abgabenbehörde zweiter Instanz davon aus, dass die Bw. nicht als Nachsichtswerberin behandelt werden durfte, weil sie kein Nachsichtsansuchen gemäß § 236 Abs. 1 BAO, sondern eine Berufung gegen den Haftungsbescheid vom 30. 7. 2007 eingebracht hat. Der ohne Nachsichtsansuchen ergangene Bescheid betreffend Nichtbewilligung der Nachsicht der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ist daher von einer unzuständigen Behörde erlassen worden (vgl. VwGH 27. 1. 2005, 2004/16/0101). Da der Un-

abhängige Finanzsenat diese Unzuständigkeit von Amts wegen wahrzunehmen hatte, war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. Dezember 2007