



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 2. November 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 10. April 2009 beantragte die Berufungswerberin (Bw), ihr die nun festgesetzte Steuerschuld gänzlich im Nachsichtswege zu erlassen.

Die Bw habe die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Wien, GZ RV 0150-W/07, sowie die Bescheide vom 2. März 2009 über die Abweisung der Aussetzung der Einhebung und die Festsetzung von Aussetzungszinsen zur Kenntnis genommen. Ihre nunmehr festgesetzte persönliche Haftung für Steuerschulden der C-GmbH betrage daher € 11.675,07 und € 1.497,84, zusammen also € 13.172,91.

Die Bw sei nicht in der Lage, diesen Betrag zu bezahlen. Sie beziehe lediglich eine Alterspension in der Höhe von monatlich € 1.023,16. Mit diesem Betrag habe die Bw anteilig ihre Wohnungs- und Lebensunterhaltskosten sowie langfristig eingegangene Versicherungsprämien zu bezahlen, wofür ihre Pension nicht einmal ausreiche. Neben dieser Pension habe die Bw kein weiteres Einkommen. Aus den geringfügigen Einkünften aus

Vermietung bleibe nach Abzug der Steuern und der ständig anfallenden Erhaltungskosten gerade so viel übrig, dass sie ihre notwendigen Lebenskosten decken könne. Die Bw sehe sich daher - auch bei Einschränkung auf das Allernotwendigste - nicht in der Lage, den oben angeführten Betrag in Raten abzudecken.

In Hinblick darauf, dass ihre persönliche Haftung für Steuerverbindlichkeiten angenommen worden sei, die nicht ihren Tätigkeitszeitraum, sondern nachträglich festgesetzte Steuern für (betrügerische) Entnahmen des früheren Geschäftsführers beträfen, erscheine ihre Zahlungsverpflichtung ungerecht. Die Bw möchte darauf hinweisen, dass sie alle mit ihrer Geschäftsführertätigkeit verbundenen Körperschafts-, Umsatz- und Lohnsteuern und sonstige öffentliche Abgaben, wozu sie bei persönlicher Haftung verpflichtet gewesen sei, vollständig bezahlt habe, und zwar jeweils mit ausdrücklicher Widmung. Diese Zahlungen seien aber auf die ältesten Schulden - sohin auf solche des früheren Geschäftsführers - angerechnet worden.

Unter Bedachtnahme auf all diese Umstände, ihr bescheidenes Einkommen und ihr Alter von 64 Jahren, ersuche die Bw, ihr die nun festgesetzte Steuerschuld gänzlich im Nachsichtswege zu erlassen.

Die Bw möchte nicht unerwähnt lassen, das sie während ihrer Geschäftsführertätigkeit aus dem von ihr erwirtschafteten Einkommen hohe, von ihrem Vorgänger verursachte Verbindlichkeiten an Sozialversicherungsbeiträgen, Getränke- und Kommunalsteuern und sonstige Verbindlichkeiten bezahlt und damit einen Konkurs mit einem Schaden in der Höhe von über 2 Millionen Schilling durch Verzicht auf Gewinne abgewendet habe.

Das Finanzamt wies das Ansuchen mit Bescheid vom 2. November 2009 ab.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw aus, dass sie bereits im Zuge des Abgabenfeststellungsverfahrens hinsichtlich der C-GmbH wiederholt darauf hingewiesen habe, dass sie alle während der Zeit ihrer Geschäftsführung angefallenen Steuern und Abgaben ordnungsgemäß und mit entsprechender Widmung bezahlt habe, soweit Mittel der Gesellschaft für die Bezahlung zur Verfügung gestanden seien. Die Bw habe damit ihrer Verpflichtung zur Abführung der laufenden Steuern und Abgaben voll und ganz entsprochen. Entgegen ihrer ausdrücklichen Widmung seien jedoch ihre Zahlungen nicht auf die während der Zeit ihrer Geschäftsführung angefallenen Steuern und Abgaben, sondern auf die ältesten Schulden, die vom früheren Geschäftsführer verursacht worden seien und die insbesondere im Rahmen einer Betriebsprüfung für Entnahmen des vormaligen geschäftsführenden Gesellschafters an Kapitalertragsteuern veranlagt worden seien, angerechnet worden. Allein schon aus diesem Grunde halte die Bw es - wenn auch steuerrechtlich zulässig - für unbillig, von ihr nicht für ihren Zeitraum angefallene Steuern einzuheben. Dieser Umstand sei im

bisherigen Verfahren über ihren Antrag vom 10. April 2009 um Bewilligung einer Nachsicht überhaupt nicht beachtet worden.

Unrichtig sei auch die Feststellung, dass sie während der Zeit ihrer Geschäftsführung andere Verbindlichkeiten vorrangig beglichen hätte. Das ihr während der Zeit ihrer Geschäftsführung zur Verfügung stehende Geld habe sie ausschließlich zur Abdeckung der laufenden Verbindlichkeiten an Mieten, Bankraten, Betriebskosten, Sozialversicherungsabgaben und der laufenden Steuern und Abgaben verwendet. Dies sei nur deshalb möglich gewesen, weil sie persönlich auf ein angemessenes Entgelt für ihre Tätigkeit verzichtet habe und sich mit einem minimalen Mindesteinkommen, das zu ihrer elementaren Existenzsicherung notwendig gewesen sei, begnügt habe. Gewinne der Gesellschaft hätten nicht erwirtschaftet werden können, aus denen allenfalls vor ihrer Zeit entstandene Finanzschulden abgedeckt hätten werden können. Die Bw möchte auch darauf hinweisen, dass sie hinsichtlich der alten Steuerrückstände eine den wirtschaftlichen Gegebenheiten der C-GmbH entsprechende Ratenvereinbarung abgeschlossen und diese pünktlich erfüllt habe. All diese Umstände seien im bisherigen Verfahren über ihren Antrag um Bewilligung einer Nachsicht unberücksichtigt geblieben.

Die Bw beziehe derzeit eine Alterspension in der Höhe von € 1.023,16 netto, dies vierzehn Mal pro Jahr. Da sie anteilig auch für langfristige private Kredite, deren Rückzahlung bei sonstigem Verlust ihrer einzigen Wohnmöglichkeit sich noch über viele Jahre hinziehen werde, mithafte und mitzahlen müsse, reiche dieses geringfügige Einkommen gerade aus, um ihren notdürftigsten Lebensunterhalt zu bestreiten.

Richtig sei, dass sie anteilige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung habe. Diese Einkünfte seien jedoch langfristig gesehen, nach Abzug der angefallenen Steuern so gering, dass sie tatsächlich kein festes Einkommen darstellten. Im Kalenderjahr 2008 habe die Bw sogar aus dieser Erwerbsquelle einen Verlust von € 3.649,24 zu tragen gehabt. Dieser Verlust werde jedenfalls die Einkünfte der nächsten Jahre egalisieren.

Außer ihrem geringen Pensionseinkommen stehe der Bw daher kein weiteres Einkommen zur Verfügung und sei sie auch altersbedingt nicht in der Lage, namhaftes zusätzliches Erwerbseinkommen zu erzielen. Die Bw glaube daher, dass ihre sehr eingeschränkten persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse und insbesondere der Umstand, dass sie alle während ihrer Zeit der Geschäftsführung angefallenen Steuern und Abgaben zur Gänze bezahlt habe, es unbillig erscheinen ließen, die nicht aus ihrer Zeit stammenden Steuerschulden der C-GmbH von ihr einzuheben.

Abschließend sei auch darauf hinzuweisen, dass es sich in ihrem Fall nicht um eine Sanierung eines Unternehmens für die Zukunft zur Erhaltung einer Erwerbstätigkeit gehe, sondern um die Nachsicht von einer Steuerschuld, deren Begleichung der Bw aus persönlichen und wirtschaftlichen Umständen auch altersbedingt ohne unzumutbare Einschränkung ihres notdürftigen Lebensunterhaltes nicht möglich sei.

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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht 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 gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Somit liegt eine sachliche Unbilligkeit nur vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung nach der Lage des Falles unbillig.

Tatbestandsmäßige Voraussetzung für die persönliche Haftung der Bw gemäß § 9 BAO für Steuerschulden der C-GmbH ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten infolge einer schulhaften Pflichtverletzung der Bw als Geschäftsführerin. Wie bereits in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Februar 2009, RV/0150-W/07, ausgeführt wurde, besteht die Haftung eines Geschäftsführers auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers, da die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der (Abgabenzahlungs-)Schuld, sondern erst mit deren Abstattung endet. Der Primärschuldner bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung er in Rückstand geraten ist, zu erfüllen; zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer einer GmbH verhalten. Dieser muss sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist (vgl. VwGH 17.12.2002, 98/17/0250), und es obliegt ihm, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten aus den vorhandenen Mitteln zu entrichten. Die nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066) erforderliche Begründung, weshalb - bei mehreren in Betracht kommenden Haftungspflichtigen - das Ermessen zu Lasten der Bw ausgeübt wurde, ist nach den Ausführungen der Berufungsentscheidung in der sich laut Feststellungen vom 18. August 2008 über die wirtschaftlichen Lage des ebenfalls in Betracht kommenden Haftungspflichtigen ergebenden Uneinbringlichkeit zu erblicken.

Die persönliche Haftung der Bw für Steuerverbindlichkeiten, die nicht ihren Tätigkeitszeitraum, sondern laut ihrem Vorbringen nachträglich festgesetzte Steuern für (betrügerische)

Entnahmen des früheren Geschäftsführers betreffen, ist somit eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die jeden Geschäftsführer in gleicher Weise getroffen hätte. Eine die Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO herstellende Besonderheit des Einzelfalles liegt darin nicht.

Entgegen dem Vorbringen der Bw, wonach sie nicht in der Lage sei, die nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu bezahlen, geht aus der Aktenlage hervor, dass die Bw sehr wohl in der Lage ist, Raten in durchschnittlicher Höhe von rund € 200,00 zu bezahlen, sodass auf die nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten von € 13.172,91 laut Kontoabfrage vom 6. März 2012 seit 1. März 2010 bereits € 5.833,67 entrichtet wurden. Können Zahlungserleichterungen Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedarf es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060) keiner Abgabennachsicht.

Laut Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw bezieht die Bw eine Pension in Höhe von € 1.023,16 netto pro Monat, ist Eigentümerin von 200/2112 und 23/2112 Anteilen der Liegenschaft EZ (S1), dessen Betriebskosten mit € 1.000,00 beziffert wurden. Weiters wurde ein Kredit in Höhe von € 500.000,00 festgestellt, den sie gemeinsam mit ihrem Gatten zurückzahle.

Abgesehen davon, dass die Bw schon mangels konkreter ziffernmäßiger Darlegung ihrer laut Nachsichtsansuchen zu bezahlenden Wohnungs- und Lebensunterhaltskosten sowie langfristig eingegangener Versicherungsprämien und ihrer anteiligen Kreditrückzahlungen ihre wirtschaftliche Lage nicht zweifelsfrei dargelegt hat, liegt eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung auch angesichts der vorliegenden Relation zwischen der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuld in Höhe von € 13.172,91 und der Bankschulden in Höhe von ca. € 500.000,00 deshalb nicht vor, weil eine Nachsicht im Hinblick auf den gesamten Schuldenstand zu keiner wesentlichen Veränderung der wirtschaftlichen Lage der Bw führen würde (vgl. VwGH 18.5.1995, 93/15/0234).

Entsprechend dem Vorbringen der Bw in der Berufung bezieht die Bw auch anteilige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (2010: € 989,98). Nach der Aktenlage (St.Nr.: 9/5) stammen diese Einkünfte aus der Vermietung der Wohnung N1 (EZ4), welche laut Grundbuchsabfrage vom 2. März 2012 im Eigentum der Gen steht. Allerdings liegen hinsichtlich dieser Liegenschaftsanteile Unbedenklichkeitsbescheinigungen gemäß § 160 Abs. 1 BAO des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien vom 14. Mai 2009 und 10. August 2010 zu den Erfassungsnummern 3/9 und 3/0 vor, wonach hinsichtlich der grundbücherlichen Durchführung des Vertrages vom 11. November 1976 und des Nachtrages zum Kaufvertrag vom 29. Juni 2010 zwischen der Gen und der Bw als

Liegenschaftserwerberin keine steuerlichen Bedenken entgegenstehen. Es ist somit davon auszugehen, dass die Bw neben den anlässlich der Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw einbekannten Anteilen an der Liegenschaft EZ über weiteres Liegenschaftsvermögen verfügt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060) lässt auch die Notwendigkeit, Vermögenswerte - und sei es auch Grundvermögen - zur Steuerzahlung heranzuziehen, die Abgabeneinhebung noch nicht unbillig erscheinen. Wenn die Abstattung einer Abgabe nur durch eine Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkommen würde, könnte die Einziehung der Abgabe als unbillig angesehen werden. Das mag vor allem dann der Fall sein, wenn die Finanzverwaltung selbst die Zwangsversteigerung einer Liegenschaft durchführen lassen würde. Hat aber der Steuerpflichtige die Möglichkeit, einen Freihandkäufer zu suchen, dann würden Stundungen und Teilzahlungen der Unbilligkeit abhelfen und eine Nachsicht wäre nicht erforderlich, um die Unbilligkeit abzuwenden. Warum der Verkauf der Liegenschaftsanteile einer Vermögensverschleuderung gleichkäme, wird von der Bw nicht dargelegt und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich, zumal keine Anhaltspunkte für die Durchführung der Zwangsversteigerung durch die Finanzverwaltung bestehen.

Dem Hinweis auf das Alter der Bw ist entgegenzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 4.4.1989, 88/14/0245) gemäß § 236 Abs. 1 BAO für die Unbilligkeit der Einhebung nur Umstände von Bedeutung sein können, die die Einhebung der Abgaben betreffen. Das Alter des Steuerpflichtigen kann nur insoweit mit der Einbringung von Abgaben in Zusammenhang gebracht werden, als durch diesen Umstand die Entrichtung von Steuerschulden erschwert wird. Eine solche Belastung liegt aber erkennbar nur in der wirtschaftlichen Lage der Bw, nicht aber in ihrem Alter (vgl. VwGH 6.2.1990, 89/14/0285).

Ergänzend ist darauf hinzuweisen dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.3.2000, 99/16/0099) bei Gesamtschuldverhältnissen die Behauptungspflicht die Unbilligkeit der Einhebung bei allen Gesamtschuldnern umfasst.

Mangels Darlegung des Vorliegens der Voraussetzung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles des § 236 BAO konnte die beantragte Nachsicht somit nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. März 2012