

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Fa. P-GmbH in Liquidation, Adresse1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Gerhard Podovsovnik, Löwensteinstraße 31, 1220 XY, über die Beschwerde vom 9. Juli 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY 2/20/21/22 vom 2. Juli 2013 betreffend Nachsicht gemäß § 236 der Bundesabgabenordnung (BAO) nach der am 24. Februar 2014 in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters Rechtsanwalt Dr. Gerhard Podovsovnik, der Amtsverteterin R.R. sowie der Schriftführerin D.E. durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 17. Juni 2013 beantragte die nunmehrige Beschwerdeführerin (im Folgenden Bf. genannt) Fa. P-GmbH in Liquidation eine Nachsicht gemäß § 236 BAO durch Abschreibung (zumindest) der derzeit offenen Mindestkörperschaftsteuerbeträge sowie jener, die noch bis zur endgültigen Löschung der GmbH vorzuschreiben seien.

Zur Begründung wurde ausgeführt, mit Generalversammlungsbeschluss vom 7. April 2004 sei im Firmenbuch vermerkt worden, dass sich die Bf. in Liquidation befindet und die Gesellschaft als aufgelöst gelte. Mit 2. August 2006 sei es zur Konkursabweisung mangels Vermögen gekommen und laut Firmenbuch gelte die GmbH daher infolge rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG als gelöscht. Dem Antrag der Löschung im Firmenbuch sei, trotzdem er bereits mehrmals gestellt worden sei, noch immer nicht entsprochen worden, da ein

Gerichtsverfahren, in welches die Bf. involviert sei, offen wäre. Auch die zwischenzeitliche Zusage einer amtswegigen Löschung sei wieder zurückgezogen worden.

Dies bedeute, dass die GmbH seit nunmehr 10 Jahre keine aktive Tätigkeit entfalte, nicht am Markt auftrete und alleine aufgrund der Tatsache, dass ein nun bereits langjähriges Gerichtsverfahren noch immer nicht abgeschlossen habe werden können, weiterhin Jahresabschlüsse aufstellen, Steuererklärungen einreichen und vor allem die Mindestkörperschaftsteuer entrichten müsse.

Laut Auskunft des Rechtsanwaltes sei das Verfahren erster Instanz nun endlich entschieden. Der neuerlichen Anregung auf Löschung im Firmenbuch sei jedoch abermals nicht Folge geleistet worden. Der Zeitpunkt der tatsächlichen Löschung sei, obwohl eigentlich ständig erwartet, derzeit nicht abzusehen und auch für den Rechtsvertreter nicht nachvollziehbar, da es sich um einen Passivprozess für die Bf. handle, nämlich mit einer Nebenintervention ohne Aussicht auf ein positives Ergebnis, weil kein vermögenswerter Anspruch durch das Verfahren erzielbar sei.

Aufgrund der bisherigen Nicht-Löschung werde die Bf. aber jährlich mit der Mindestkörperschaftsteuer belastet, obwohl sie nichts zur Bereinigung dieses Zustandes beitragen könne. Aus diesem Grund und der Tatsache, dass es sich nun bereits seit Jahren um einen derart unzumutbaren Schwebzustand handle, wie erwähnt keine aktive Tätigkeit erfolge, den mehrfachen Anträgen auf Löschung der GmbH nicht Folge geleistet worden sei und diese daher nicht im Einflussbereich der Bf. liege, erscheine die Einhebung der Abgabe nach Lage des vorliegenden Falles als unbillig.

Es liege hier sowohl eine persönliche als auch sachliche Unbilligkeit vor, da einerseits ein wirtschaftliches Missverhältnis der Auswirkungen der Abgabeneinhebung zudem im Bereich des Abgabenpflichtigen stehenden Nachteilen vorliege. Andererseits trete durch Anwendung der gesetzlichen Bestimmungen auf diesen Einzelfall ein vom Gesetzgeber sicher nicht beabsichtigtes Ergebnis ein.

Mit Bescheid vom 2. Juli 2013 wies die Abgabenbehörde den gegenständlichen Antrag auf Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten ab und zitierte zur Begründung die ständige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen Unbilligkeit der Einhebung. Noch vorzuschreibende Abgabe könnten nicht gemäß § 236 BAO nachgesehen werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bf. vom 9. Juli 2013, welche nunmehr gemäß § 323 Abs. 38 BAO als vom Bundesfinanzgericht zu erledigende Beschwerde gilt.

Beantragt wird im Sinne der Ausführungen im Nachsichtsansuchen vom 17. Juli 2013 die Nachsicht bezüglich der offenen Abgaben in Höhe von derzeit € 4.875,86.

Für den Fall, dass die Abgabenbehörde wider Erwarten diesem Rechtsmittel im eigenen Wirkungsbereich nicht entsprechen sollte, werde der Antrag auf Durchführung einer

mündlichen Berufungsverhandlung vor der Berufungskommission der Abgabenbehörde zweiter Instanz (UFS) gestellt.

Zur Begründung wird ausgeführt, die beiden Gesellschaften seien bereits im Stadium der Liquidation gewesen und es sei der Konkurs mangels Masse bereits abgelehnt. Weiters sei die Gesellschaft nur deswegen noch im Firmenbuch eingetragen und noch nicht gelöscht worden, weil das Firmenbuchgericht der Ansicht sei, die Firma nicht löschen zu können, solange die Verfahren noch gerichtsanhangig seien. Außerdem sei auch Verfahrenshilfe gewährt worden, was auf das Fehlen von ausreichendem Vermögen hinweise. Es handle sich also um einen mehrfachen Fall der persönlichen Härte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2013 wies die Abgabenbehörde die gegenständliche Berufung (nunmehr Beschwerde) als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmung ausgeführt, die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO könne "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Eine "persönliche" Unbilligkeit liege dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährde. Eine "sachliche" Unbilligkeit sei anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff komme.

Seitens der Bf. werde argumentiert, dass sich die Gesellschaft zum Zeitpunkt der fällig gewordenen Abgaben bereits im Stadium der Liquidation befunden hätte und der Konkurs mangels Masse bereits abgelehnt worden sei (18.12.2006) und die Firma nur deshalb noch im Firmenbuch eingetragen sei, weil das Firmenbuch die Ansicht vertrete, die Firma nicht löschen zu können, da Verfahren noch gerichtsanhangig seien. Es würde sich hier also um einen mehrfachen Fall der persönlichen Härte handeln.

Aufgrund der dargestellten Situation und der Aktenlage könne eine persönliche Unbilligkeit nicht erblickt werden, da die Einhebung der fälligen Abgaben die durchaus vorhandene Existenzgefahr gar nicht vergrößere. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend mitverursacht werden (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243, 18.5.1995, 95/15/0053, 30.8.1995, 94/16/0125). Eine solche kann allenfalls gegeben sein, wenn die wirtschaftliche Situation von derart sei und die gehäuften Schwierigkeiten von der Intensität und Dauer seien, dass die Einhebung der Abgaben zur Existenzgefährdung des Abgabepflichtigen führen könne.

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliege, sei keine Ermessensfrage, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes. Seien alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liege die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei sich dieses an den Ermessenskriterien des § 20 BAO (Zweckmäßigkeit und Billigkeit) zu orientieren habe. Im Übrigen habe der VwGH wiederholt dargetan, eine Nachsicht könne im Rahmen des im § 236 Abs. 1 BAO eingeräumten Ermessens nicht im

für den Berufungswerber positiven Sinne gewährt werden, wenn dies ausschließlich zu Lasten der Finanzverwaltung und zu Gunsten anderer Gläubiger ginge.

Rechtzeitig am 8. August 2013 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Ergänzend wird vorgebracht, es werde nochmals ausdrücklich festgehalten, dass die Gesellschaft seit Jahren keinerlei geschäftliche Tätigkeiten mehr entfalte und aufgrund des für die Abgabenschuldnerin negativen Schiedsgerichtsurteils unter Pfändung allfälliger Ansprüche der Abgabenschuldnerin durch die schiedsklagende Partei auch keinerlei Aussicht darauf bestehe, dass die Abgabenschuldnerin jemals die Abgabenschuld bezahlen werde können. Es werde daher Nachsicht beantragt, da seitens des Firmenbuches die Löschung der Firma so lange das derzeitige Haftungsverfahren der schiedsklagenden Parteien gegen die Haftpflichtversicherung der Abgabenschuldnerin laufe, einer Löschung nicht zugestimmt werde. Mittlerweile liege das zweitinstanzliche Urteil vor, nach welchem die schiedsklagende Partei, welche die Haftpflichtversicherung verklagt habe, zweitinstanzlich nunmehr unterlegen sei. Es sei daher zu erwarten, dass die schiedsklagende Partei noch eine außerordentliche Revision anstrebe.

Der VwGH habe in zahlreichen Erkenntnissen – wie von der Abgabenbehörde angeführt – dargetan, dass eine Nachsicht im Rahmen des eingeräumten Ermessens dann nicht gewährt werden könne, wenn dies ausschließlich zu Lasten der Finanzverwaltung gehe. Dieses Argument treffe aber im gegenständlichen Fall in keiner Weise zu, da die Finanzverwaltung der einzige Gläubiger des Unternehmens sei und somit eine Schlechterstellung der Finanzverwaltung zu Gunsten anderer Gläubiger denkunmöglich erscheine.

Es werde daher ersucht, das außerordentliche Nachsichtsrecht auszuüben und die Nachsicht zukünftiger Abgabenschulden sowie den Nachlass der bisherigen Abgabenschulden zuzustimmen und diesen zu gewähren.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 24. Februar 2014 brachte die Bf. vor, die zugrunde liegende Zivilrechtssache beim Handelsgericht XY sei mittlerweile rechtskräftig entschieden und des werde daher abermals die Löschung der GmbH im Firmenbuch beantragt.

### ***Über die Beschwerde 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.*

Mit der gegenständlichen Beschwerde beantragt die Bf. die Nachsicht der auf ihrem Abgabenkonto aushaltenden Abgabenschuldigkeiten an (Mindest-)Körperschaftsteuer 2011 bis 2013 samt Nebengebühren im Wesentlichen mit der Begründung, dass sie sich in Liquidation sich zum Zeitpunkt der fällig gewordenen

Abgaben bereits im Stadium der Liquidation befunden hätte, der Konkurs mangels Masse abgewiesen worden sei (Beschluss des Handelsgerichtes XY vom 2.8.2006, GZ.) und sie nur deshalb noch im Firmenbuch eingetragen sei, weil das Firmenbuchgericht die Ansicht vertrete, die Firma nicht löschen zu können, da es noch ein anhängiges Gerichtsverfahren gäbe. Die Bf. bringt weiters vor, dass keinerlei Aussicht bestehe, dass sie jemals die Abgabenschuld bezahlen werde können.

Die Nachsicht wegen Vorliegens persönlicher und sachlicher Unbilligkeit werde daher beantragt.

Bei Vorliegen eines Ansuchens um Nachsicht hat die Abgabenbehörde zunächst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff "Einhebung nach der Lage des Falles unbillig" entspricht. Verneint sie diese Frage, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, demnach ist der Antrag abzuweisen. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden.

### **Zum Tatbestandsmerkmal der persönlichen Unbilligkeit:**

*Gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend  
Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO (BGBl. II Nr. 435/2005) liegt  
eine persönliche Unbilligkeit insbesondere vor, wenn die Einhebung  
1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber  
unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde;  
2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa  
wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten trotz zumutbarer Sorgfalt nur  
durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleich  
käme.*

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine persönliche Unbilligkeit vor, wenn gerade durch die Einhebung der Abgabe die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung (VwGH 2.7.2002, 99/14/0284).

Im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren bringt die Bf. vor, dass die nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten aufgrund der von ihr dargestellten wirtschaftlichen Situation (keine operative Tätigkeit seit ca. 10 Jahren, Konkursabweisung mangels kostendeckenden Vermögens im Jahr 2006) bei ihr uneinbringlich sind.

Damit ist aber auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach keine persönliche Unbilligkeit (Existenzgefährdung durch drohende Abgabeneinhebung) im Sinne des § 236 BAO gegeben ist, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch bei Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändern würde (vgl. z.B. VwGH 29.9.2011, 2011/16/0190).

Ist die Abgabenschuld tatsächlich nicht einbringlich, ist im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine persönliche Unbilligkeit in Form einer Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung im Sinne des § 236 BAO gegeben (vgl. VwGH 29.4.2010, 2006/15/0278).

Die Abgabenbehörde ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass die Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nicht persönlich unbillig ist.

### **Zum Tatbestandsmerkmal der sachlichen Unbilligkeit der Einhebung:**

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt. Jedenfalls muss es, verglichen mit anderen Fällen, zu einer atypischen Belastungswirkung kommen.

Durch eine Nachsicht können nur solche Auswirkungen der Abgabenvorschriften gemildert werden, die der Gesetzgeber selbst nicht vorgesehen hat (VwGH 10.5.2010, 2006/17/0289).

Der in der anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche Widerspruch der Rechtsanwendung zu dem vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss eine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Abgabepflichtigen nicht beeinflussbare Weise ein vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Verlauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch in ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist. Ein solcher Geschehensablauf liegt nicht vor, wenn es in der Einflussmöglichkeit des Steuerpflichtigen gelegen ist, das Entstehen der Abgabenschuld zu verhindern (VwGH 22.3.1995, 94/13/0264).

Eine sachliche Unbilligkeit des Einzelfalles liegt jedenfalls nicht vor, wenn die Abgabenforderung ganz allgemein die Auswirkung einer generellen Rechtsnorm ist, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise trifft (VwGH 20.5.2010, 2006/15/0337).

Nicht nachvollzogen werden kann das Beschwerdevorbringen der Bf. dahingehend, dass die auf ihrem Abgabenkonto uneinbringlich aushaltenden Abgabenschuldigkeiten an (Mindest-)Körperschaftsteuer samt Nebengebühren ihr deswegen vorgeschrieben worden seien, weil das Firmenbuchgericht aufgrund eines anhängigen Gerichtsverfahrens, aus welchem kein vermögenswerter Anspruch erzielbar sei, eine Löschung im Firmenbuch

verweigere und es deswegen zu einer von ihr nicht beeinflussbaren anormalen, vom Gesetzgeber nicht gewollten Belastungswirkung gekommen sei.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass die Löschung einer GmbH im Firmenbuch für sich allein keinen Einfluss auf das Bestehen der unbeschränkten Steuerpflicht und somit auf die Entstehung der Steuerschuld für die vierteljährlichen Mindestkörperschaftsteuervorauszahlungen hat.

*Gemäß § 4 Abs. 2 KStG sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 sind bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.*

*Gemäß § 24 Abs. 4 KStG ist für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten.*

Wird ein Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet oder aufgehoben, ist gemäß § 39 FBG jede in das Firmenbuch einzutragende Gesellschaft außer den in anderen Gesetzen genannten Fällen (bereits) mit Rechtskraft des Beschlusses aufgelöst. Die Auflösung der Gesellschaft ist von Amts wegen in das Firmenbuch einzutragen, hat aber nur mehr deklatorische Wirkung. Die unbeschränkte Steuerpflicht der Gesellschaft endet somit bereits mit Rechtskraft des Beschlusses (siehe Rz. 157 der Körperschaftsteuerrichtlinien). Laut Firmenbuch erfolgte mit Beschluss des Handelsgerichtes XY vom 2. August 2006, GZ., die Konkursabweisung mangels Vermögens. Die Gesellschaft wurde in Folge rechtskräftiger Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG an diesem Tag aufgelöst (eingetragen im Firmenbuch am 26. August 2006).

Aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt sich dazu, dass die Nachsicht nach § 236 BAO nicht dazu dient, im vorangegangenen Festsetzungsverfahren allenfalls unterlassene Einwendungen nachzuholen (vgl. die bei Ritz, BAO<sup>5</sup>, unter § 236 Tz. 14 angeführte Rechtsprechung). Die Bf. hat im Beschwerdeverfahren kein Vorbringen dazu erstattet, weswegen im Abgabenfestsetzungsverfahren die Einbringung einer (erfolgversprechenden) Berufung gegen die den nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zugrunde liegenden Körperschaftsteuer(vorauszahlungs)bescheide unterblieben ist.

Die Abgabenbehörde ist daher auch zu Recht vom Nichtvorliegen einer sachlichen Unbilligkeit in der Einhebung ausgegangen.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher rechtmäßig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zur Zulässigkeit der Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.