

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 28.4.2008 zu StNr. 000/0000, mit dem Anträge vom 25.6.2004 und 19.2.2008 auf Bewilligung einer Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten gemäß § 236 BAO abgewiesen wurden, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 5.9.2002 wurde die im Firmenbuch zu FN1 protokolierte Firma X GmbH (Beschwerdeführerin) gegründet.

In diese Gesellschaft wurde mit Einbringungsvertrag vom 25.9.2002 der Betrieb des nicht protokollierten Einzelunternehmens Y eingebracht.

Mit **Eingabe vom 25.6.2004** übermittelte die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin die Steuererklärungen für das Geschäftsjahr 2002 an das Finanzamt. Die Körperschaftsteuererklärung 2002 weise Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 291.679 € aus. In diesen Einkünften sei ein Betrag von 181.682 € (ATS 2.500.000) enthalten, der aus einem Schuldnachlass der Bank Oberösterreich stamme. Für die aus diesem Schuldnachlass errechnete Körperschaftsteuer in Höhe von 61.772 € (34% von 181.682 €) werde eine **Nachsicht** von der Entrichtung **gemäß § 236 BAO beantragt**. Die Beschwerdeführerin sei im Jahr 2002 aus der Einbringung des Einzelunternehmens des JY entstanden. JY sei im Zeitpunkt der Einbringung bereits 64 Jahre alt gewesen. Die Einbringung sei letztlich der Erfolg zahlreicher und jahrelanger Sanierungsbemühungen um das Einzelunternehmen gewesen. Das Einzelunternehmen sei bereits in den 80iger Jahren in eine bedenkliche Vermögens- und Liquiditätssituation geraten, die bis zuletzt nicht bereinigt werden hätte können. Das negative Eigenkapital des Einzelunternehmens habe zuletzt 945.000 € betragen. An dieser schlechten Eigenkapitalausstattung sei in der Vergangenheit jeder Versuch einer Unternehmensnachfolgeregelung gescheitert.

Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass eine Insolvenz, die sowohl Gläubigern als auch der öffentlichen Hand einen ungleich größeren Schaden bereitet hätte, nie in Erwägung gezogen worden sei. Stattdessen sei mit großem persönlichem Einsatz eine Reduktion der Verbindlichkeiten betrieben und letztlich mit dem Neffen des JY (KY) eine Person gefunden worden, die das Risiko einer Beteiligung eingegangen sei. KY sei zu diesem Zeitpunkt erst 28 Jahre alt gewesen. Aufgrund dieses geringen Alters habe diesem natürlich der finanzielle Hintergrund gefehlt. Für die Stammeinlage in Höhe von 101.000 € habe er sich ein Darlehen aufnehmen müssen. Angesichts dieser Konstellation habe sich, nach zähen Verhandlungen, auch die bank Oberösterreich als größter Gläubiger der FirmaY zu einem Schuld nachlass in Höhe von ATS 2.500.000 bereit erklärt. Durch diesen Schuld nachlass habe unter Aufbietung sämtlicher Möglichkeiten des Handelsrechtes (Firmenwert, Umgründungsmehrwert) ein positiver Verkehrswert des Einzelunternehmens dargestellt und das Unternehmen in die Bf. eingebracht werden können. Da Firmenwert und Umgündungsmehrwert steuerlich nicht geltend gemacht werden könnten, bedeute dies für das Unternehmen in Zukunft bereits eine große Bürde in Form von dem handelsrechtlichen Gewinn·nicht entsprechenden Körperschaftsteuern (durch außerbilanzmäßige Hinzurechnungen von Firmenwert- und Umgründungsmehrwertabschreibungen). Dies könnte auch dem Jahresabschluss des Jahres 2002 entnommen werden, wo bei einem (handelsrechtlichen) Gewinn vor Steuern in Höhe von 45.900 € eine KÖSt-Belastung in Höhe von 31.400 € anfalle (jeweils ohne Berücksichtigung des Sanierungsgewinnes). Der Nachlass der Sparkasse sei so knapp bemessen gewesen, dass das Unternehmen noch für einige Jahre liquiditätsmäßig stark eingeschränkt sei. Die Entrichtung von Körperschaftsteuer für den Sanierungsgewinn würde die finanziellen Möglichkeiten des Unternehmens bei weitem übersteigen. § 236 BAO führe als Voraussetzung für die Nachsicht die Unbilligkeit der Einhebung an. Eine solche Unbilligkeit liege laut Verwaltungsgerichtshof dann vor, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243). An der Existenz des Unternehmens hänge neben dem Wohl der Gesellschafter auch jenes von rund 35 Arbeitnehmern. Bei Erledigung dieses Antrages solle nicht unberücksichtigt bleiben, dass die Beschwerdeführerin bisher stets ihren steuerlichen Obliegenheiten nachgekommen sei und die Zahlungspflichten gegenüber den Abgabenbehörden stets befolgt worden seien. Unter den geschilderten Tatsachen wäre allenfalls auch eine "Nachsicht" nach § 206 lit. b BAO in Erwägung zu ziehen, da eine Durchsetzung des Abgabenanspruches den Bestand des Unternehmens massiv gefährden würde.

Mit **Bescheid vom 4.6.2007** wurde die **Körperschaftsteuer 2002** mit 99.035,09 € festgesetzt. Eine Abstandnahme von der Festsetzung der auf den Sanierungsgewinn in Höhe von 181.682 € entfallenden Körperschaftsteuer gemäß § 206 BAO erfolgte nicht, da nach Ansicht des Finanzamtes die Größenrelation der nachgelassenen Forderung (zu den verbleibenden Forderungen) zu gering gewesen sei, "um einen steuerfreien Sanierungsgewinn darstellen zu können".

Mit Schriftsatz vom **19.2.2008** wurde das **Nachsichtsansuchen** vom 25.6.2004 ergänzt und auf die mittlerweile angefallenen Stundungszinsen für den nachsichtsgegenständlichen Betrag von 61.772 € ausgeweitet. Eine **sachliche Unbilligkeit** liege im vorliegenden Fall in der doppelten steuerlichen Belastung des im Mittelpunkt stehenden Schuldnnachlasses (zur sachlichen Unbilligkeit eines derartigen Vorganges wurde auf VwGH 17.09.1990, 90/15/118 verwiesen). Der für den Fall der Umgründung (und Aufnahme weiterer Gesellschafter) in Aussicht gestellte Schuldnnachlass seitens der bAnk OÖ in Höhe von ATS 2,5 Mio. sei bei der Ermittlung des positiven Verkehrswertes des Unternehmens im Zuge der Einbringung unter der Position "Umgründungsmehrwert" (also wie eine stille Reserve) berücksichtigt worden. Die im Folgenden handelsrechtlich vorzunehmende Abschreibung dieses Umgründungsmehrwertes sei steuerlich aufgrund der Buchwertverknüpfung der Einbringungswerte nicht möglich gewesen, während andererseits der Schuldnnachlass jedoch im Geschäftsjahr 2002 voll steuerpflichtig gewesen sei. Gleiches gelte für die im Zuge der Einbringung ermittelten Anschaffungskosten der Anteile. Da der handelsrechtliche Umgründungsmehrwert - der wiederum den Schuldnnachlass beinhaltet - in der steuerlichen Einbringungsbilanz nicht angesetzt werden könne, lägen entsprechend negative Anschaffungskosten vor, die im Veräußerungsfall zu einer (nunmehr zweiten) Versteuerung führen würden. Im Ergebnis kann festgehalten werden, dass es einerseits zu einer unmittelbaren Versteuerung des Schuldnnachlasses gekommen sei, andererseits aber die im Zuge der Umgründung in Bezug auf den Schuldnnachlass vorgenommenen Dispositionen (Ansatz eines Umgründungsmehrwertes und bilanzielle Abschreibung im Zeitpunkt des Schuldnnachlasses) nicht abzugsfähig gewesen seien und es im Fall einer Veräußerung der Anteile zu einer nochmaligen (zweiten) Versteuerung dieses Schuldnnachlasses komme. Diese Doppelbelastung wurde anhand eines abstrakten Beispiels nochmals dargestellt: Bei Einbringung eines Einzelunternehmens mit einem negativen Eigenkapital vom 2,5 Mio. werde für den Fall der Einbringung in eine GmbH von einem Gläubiger ein Schulerlass in Höhe von 2,5 Mio. zugesagt. Aufgrund dieser Zusage könne ein positives Verkehrswertgutachten erstellt werden. Die Zusage werde als Umgründungsmehrwert berücksichtigt. In der Erfolgsrechnung der GmbH im ersten Wirtschaftsjahr wirke sich dieser Sachverhalt wie folgt aus: Außerordentliche Erlöse in Höhe von +2,5 Mio., Auflösung Umgründungsmehrwert -2,5 Mio, Auswirkung in der GuV daher 0,0 Mio. Da die Auflösung des Umgründungsmehrwertes steuerlich nicht abzugsfähig sei, müsse die GmbH Erlöse in Höhe von 2,5 Mio. versteuern. Da auch für den einbringenden Gesellschafter eine Buchwertverknüpfung hinsichtlich der Anschaffungskosten gelte, hätte er bei einer späteren Veräußerung seiner Anteile negative Anschaffungskosten in Höhe von 2,5 Mio. zu berücksichtigen. Dadurch komme es hinsichtlich des Schuldnnachlasses zu einer vom Gesetz objektiv nicht ableitbaren doppelten Besteuerung. Ein derartiger Sachverhalt bedeute nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Unbilligkeit. Zur Frage des Vorliegens einer **persönlich bedingten Unbilligkeit** der Einhebung wurde ergänzend ausgeführt, dass das Unternehmen im Umgründungszeitpunkt 2002 buchmäßig stark überschuldet

gewesen sei. Die bisherigen Ergebnisse wären seither, auch unter Berücksichtigung der Firmenwertabschreibung im Wesentlichen zufriedenstellend gewesen. Ziehe man allerdings, wie bei Bonitätsbeurteilungen üblich, den Firmenwert vom Gesamtvermögen ab, so bestehe nach wie vor eine Überschuldung. Eine bilanziell bisher nicht dargestellte Abgabenbelastung für den SchuldNachlass würde die bisherigen kleinen Fortschritte mit einem Schlag zunichthemachen und die weitere Finanzierung des Unternehmens gefährden. Eine Vermögens- und Erfolgsübersicht der letzten drei Jahre (2004 bis 2006) wurde beigelegt. Die Vorschriften über eine Nachsicht wären sinnlos, wenn die Gesamtsteuerrechtsordnung keinen anderen Zweck verfolgte als den, alle Abgaben ausnahmslos einzubringen. Zweckmäßigkeitserwägungen müssten daher unter Bedachtnahme auf den Umstand, dass die Nachsicht durchaus mit den öffentlichen Interessen der Abgabeneinhebung vereinbar sein könnte, angestellt werden. Die Ermöglichung der wirtschaftlichen Erholung und Gesundung eines Betriebes und die damit verbundene Erhaltung einer Steuerquelle läge durchaus auch im Interesse des Abgabengläubigers. Das Nachsichtersuchen werde auch auf die Stundungszinsen ausgeweitet. Die von Unternehmensseite gewählte Vorgangsweise - nämlich das Unternehmen nicht durch eine Insolvenz zu sanieren, sondern zu versuchen, die Gesundung aus eigener Kraft zu schaffen – habe der öffentlichen Hand einen erheblichen Abgabenausfall erspart. Zum damaligen Zeitpunkt habe der nachgelassene Betrag in etwa die unbesicherten Forderungen der Unternehmensgläubiger (mit Ausnahme der öffentlichen Hand) dargestellt. Alle anderen Ansprüche von Gläubigern seien durch Aussonderungsrechte (Eigentumsvorbehalte der Lieferanten) und Absonderungsrechte (Pfandrechte der Banken an betrieblichen und privaten Liegenschaften) weitgehend gedeckt gewesen.

Das Finanzamt wies das Nachsichtsansuchen vom 25.6.2004, ergänzt und ausgedehnt mit Eingabe vom 19.2.2008, mit **Bescheid** ab. Auf der im vorgelegten Akt erliegenden Ausfertigung dieses Bescheides wird als handschriftlich über der Unterschrift der Genehmigenden angeführtes Bescheiddatum der **28.4.2008** ausgewiesen. Ein Zustellnachweis für diesen Bescheid ist nicht aktenkundig. Die Abweisung des Nachsichtsansuchens begründete das Finanzamt damit, dass die Versteuerung (des Sanierungsgewinnes) aufgrund der geltenden Gesetzeslage vorgenommen worden sei, weshalb keine Gründe für eine Nachsicht gegeben wären. Da aufgrund der gesamten Verschuldung der Beschwerdeführerin (Verbindlichkeiten gegenüber Banken) kein Sanierungseffekt im Falle einer Abgabennachsicht eintreten würde, liege auch keine persönliche Unbilligkeit vor. Mangels Unbilligkeit werde die Behörde nicht in die Lage versetzt, im Rahmen des ihr eingeräumten Ermessens zu entscheiden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom **13.6.2008 Berufung** erhoben. Der die Nachsichtsansuchen abweisende Bescheid enthalte kein Datum und sei bei der Beschwerdeführerin am 28.5.2008 eingegangen. In der Begründung wurde neuerlich auf die nach Ansicht der Beschwerdeführerin vorliegende sachlich bedingte Unbilligkeit hingewiesen, und das dazu bereits erstattete Vorbringen wiederholt. Zur persönlich

bedingten Unbilligkeit wurde ausgeführt, auch die Abgabenbehörde gestehe zu, dass die finanzielle Situation der Beschwerdeführerin nicht besonders positiv sei (Gesamtverschuldung, Bankverbindlichkeiten). Nicht im Sinne des § 236 BAO sei die daraus abgeleitete Folgerung, dass gerade deswegen (wegen eines mangelnden Sanierungseffektes) keine persönliche Unbilligkeit vorliege.

Mit Bescheiden vom 10.7.2007, 28.2.2008 und 4.6.2008 gewährte das Finanzamt **Zahlungserleichterungen** und bewilligte die Abstattung des Abgabenrückstandes in Raten. Am 24.11.2008 war das Abgabenkonto wieder ausgeglichen und der gesamte Rückstand (einschließlich der nachsichtsgegenständlichen Abgaben) getilgt.

Am 23.6.2008 legte das Finanzamt die Berufung vom 13.6.2008 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Die Berufung wurde einer Referentin (als sonstiges hauptberufliches Mitglied des Unabhängigen Finanzsenates) zur Erledigung zugeteilt, blieb aber bis zur Einrichtung des Bundesfinanzgerichtes unerledigt. Auch in weiterer Folge erfolgte keine Erledigung durch die zuständige Gerichtsabteilung dieser Referentin (nunmehr Richterin). Schließlich erfolgte eine Neuzuteilung der gegenständlichen Rechtssache gemäß § 9 Abs. 9 BFGG. Die gegenständliche Rechtssache langte am 4.5.2015 in der Gerichtsabteilung des nunmehr zuständigen Richters ein.

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 96 BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörde die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. Als Datum ist jenes der Setzung der Unterschrift des Genehmigenden anzugeben. Eine unrichtige Datumsangabe wird in der Regel rechtlich bedeutungslos sein, zumal für Bescheidwirkungen nicht das angegebene Datum, sondern der Zeitpunkt der Bekanntgabe (Zustellung) des Bescheides maßgeblich ist (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 96 Tz 3). Gleiches gilt für den Fall, dass auf der für den Abgabepflichtigen bestimmten Ausfertigung des Bescheides die Angabe dieses Datums versehentlich unterblieben ist (vgl. VwGH 16.12.1981, 2900/80, wonach die Angabe eines Datums in einem Bescheid entbehrlich ist, weil dieser ohnedies erst durch seine Bekanntgabe Wirksamkeit erlangt). Entscheidend für die Rechtzeitigkeit der eingebrachten Berufung war somit allein der Zeitpunkt der Zustellung des Bescheides. Da der Bescheid ohne Rückschein zugestellt wurde, und dem vorgelegten Akt auch nicht zu entnehmen ist, wann er vom Finanzamt zur Post gegeben wurde, ist von der Richtigkeit des Vorbringens der Beschwerdeführerin, wonach ihr der Bescheid erst am 28.5.2008 zugestellt wurde, auszugehen. Die Berufung wurde daher rechtzeitig eingebracht.

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 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung (§ 236 Abs. 2 BAO).

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine persönliche oder sachliche sein.

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen. Eine solche Unbilligkeit wird stets gegeben sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Existenzgefährdung, sondern es genügt, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, z.B. wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte (Ritz, a.a.O., § 236 Tz 10 mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich in Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der abnormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (Ritz, a.a.O., § 236 Tz 11 mit Judikaturnachweisen).

a) sachliche Unbilligkeit

Eine solche Unbilligkeit kann vorliegen, wenn eine vom Gesetz objektiv nicht gewollte Doppelbesteuerung *ein und desselben Sachverhaltes* eintritt (Stoll, BAO, 2438 mit Hinweis auf VwGH 17.9.1990, 90/15/0118). Gegenstand dieser Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes, auf welche sich auch die Beschwerdeführerin beruft, war ein Fall, in dem bereits der Gesellschaftsteuer unterzogene Subventionen auch als Entgelt für erbrachte umsatzsteuerpflichtige Leistungen gewertet wurden. Damit lag ein inhaltlicher Widerspruch zwischen den *dieselben Jahren* (1981 bis 1985) betreffenden Gesellschaftsteuerbescheiden und den Umsatzsteuerbescheiden vor, der zwar keinen (von der damaligen Beschwerdeführerin angenommenen) Wiederaufnahmegrund bildete,

aber nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes eine vom Gesetz objektiv nicht gewollte Doppelbesteuerung darstellte, welche die Einhebung beider Abgaben in voller Höhe unbillig erscheinen lassen könnte.

Eine solche Fallkonstellation liegt gegenständlich aber nicht vor. Tatsächlich erfolgte bisher lediglich eine "einmalige" Versteuerung des Sanierungsgewinnes. Ob es zu der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten "zweiten" Versteuerung des Sanierungsgewinnes unter den von ihr angeführten Prämissen überhaupt kommt, ist zum einen völlig ungewiss, da dies nach dem Vorbringen im Nachsichtsansuchen überhaupt erst bei einem in der Zukunft liegenden allfälligen Verkauf der Gesellschaft bzw. von Gesellschaftsanteilen der Fall sein könnte. Zum anderen könnte selbst bei Eintritt dieses Falles nicht mehr von einer Doppelbesteuerung *ein und desselben Sachverhaltes* im oben dargestellten Sinn gesprochen werden; dies nicht nur, aber auch wegen des fehlenden zeitlichen Zusammenhangs. Schließlich ist noch zu beachten: würde die begehrte Nachsicht gewährt und käme es in weiterer Folge zu keinem Verkauf der Gesellschaft bzw. von Gesellschaftsanteilen, würde der Sanierungsgewinn (der Argumentation der Beschwerdeführerin folgend) überhaupt nicht besteuert.

Eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der aus dem Sanierungsgewinn resultierenden Körperschaftsteuer 2002 liegt somit nicht vor.

b) persönliche Unbilligkeit

Eine persönliche Unbilligkeit setzt – wie bereits oben erläutert – ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen voraus. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind, und die jeden gleich berühren können, der einen Steuertatbestand verwirklicht, rechtfertigen eine Maßnahme nach § 236 BAO (noch) nicht. Hinzukommen muss, dass die Einziehung "nach Lage des Falles" unzumutbar ist, dass es also zu einer anormalen Belastungswirkung und – verglichen mit ähnlichen Fällen – zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Dies wäre anzunehmen, wenn das Maß der mit Abgabenbelastungen üblicherweise verbundenen und vom Gesetz nicht nur in Kauf genommenen, sondern unter Umständen beabsichtigten Einbußen an wirtschaftlich vermögenswerten Interessen im Einzelfall konkret verfahrensbedingt wesentlich überschritten wird und so trotz gleicher Stufe der vorgesehenen Belastungsintensität die mit der konkreten Einhebung verbundenen wirtschaftlichen Folgen, also die damit verbundenen spezifischen Belastungseffekte von den üblichen Eingriffsfolgen, die für Sachverhalte der belasteten Art typisch sind, wesentlich abweichen. Überforderungen dieser Art könnten zur Unbilligkeit im Einzelfall und damit zur Nachsicht führen (Stoll, BAO, 2434).

Eine solche anormale Belastungswirkung bzw. ein atypischer Vermögenseingriff und damit ein "Überforderung" im dargestellten Sinn ist aber nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (noch) nicht anzunehmen, wenn Zahlungserleichterungen Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen können (vgl. VwGH 14.1.1991, 90/15/0060

mit Hinweis auf VwGH 19.9.1956, 333/56, VwGH 3.10.1988, 87/15/0103; VwGH 7.2.1989, 88/14/0040 und VwGH 25.6.1990, 89/15/0076). Dass die bereits erfolgte Entrichtung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben in Raten für die Beschwerdeführerin aufgrund der angespannten finanziellen Verhältnisse gewiss schwierig war, ist unbestritten.

§ 212 BAO setzt aber gerade voraus, dass die sofortige oder sofortige volle Entrichtung der Abgaben mit erheblichen Härten verbunden wäre, die durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen gemildert werden sollen. Dass dies nicht der Fall gewesen wäre bzw. eine darüber hinausgehende Härte, somit eine anormale Belastungswirkung bzw. ein atypischer Vermögenseingriff im oben erläuterten Sinn vorgelegen bzw. trotz Bewilligung der Zahlungserleichterungen verblieben wäre, wurde aber im Verwaltungsverfahren nicht aufgezeigt.

Da somit insgesamt gesehen die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO nicht vorlagen, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da den im gegenständlichen Verfahren zu klarenden Rechtsfragen keine weiter gehende, einzelfallübergreifende und rechtssystematische Relevanz und damit keine erhebliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukam bzw. die Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Linz, am 8. Mai 2015