

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Ri. in der Beschwerdesache des Bf., Adr.1,

1. gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 07.02.2012 betreffend Abweisung des Antrages auf Berichtigung des Einkommensteuerbescheides für 2009 vom 11.05.2011 gemäß § 293b BAO (RV/5100784/2012) und
2. gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 19.07.2012 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO (RV/5100928/2012)

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Berichtigung des Einkommensteuerbescheides für 2009 gemäß § 293b BAO wird abgewiesen.
2. Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wird abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Gang des Verwaltungsverfahrens betreffend Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Aufhebung (gem. § 293b BAO) des ESt.-Bescheides für 2009 vom 11.05.2011**

Am 31.03.2011 langte beim Finanzamt die Einkommensteuererklärung des Beschwerdeführers Bf.) für das Jahr 2009 ein (Einreichung in elektronischer Form). Darin erklärte der Bf. einen „Sanierungsgewinn gem. § 36 EStG“ (unter Kennziffer 386 des Erklärungsformulares) im Betrag von 51.176,96. Unter der Kennziffer 496 (=„Ausgleichsquote“) dieser Erklärung war ein Betrag von 10,42 angeführt.

Am 27.04.2011 richtete das Finanzamt an den Bf. ein Ergänzungsersuchen mit folgenden Inhalt:

*„ In der Einkommensteuererklärung 2009 wird unter der Kennziffer 386 ein Betrag von 51.176,96 zum Ansatz gebracht. Bitte um Bekanntgabe der Gesamthöhe des im Zuge des Schuldenregulierungsverfahrens durch den Schulderrlass entstandenen Gewinnes, welcher nach Maßgabe der Erfüllung des Zahlungsplanes zu versteuern ist (1. Zahlung am 10.02.2009: 0,62%) Diesbezüglich wird auch auf das Ergänzungsersuchen vom 20.01.2010 verwiesen.“*

Im besagten Ergänzungsansuchen des Finanzamtes vom 20.01.2010 (dieses bezieht sich auf ein Ersuchen um Ergänzung betreffend Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid – ESt.-Bescheid – 2007 vom 21.12.2009) wird unter anderem ausgeführt:

*„.....Im Zusammenhang mit dem stattgefundenen Schuldenregulierungsverfahren und dem letztlich vereinbarten Zahlungsplan (Quote= 10,5%; erste Teilquote zahlbar bis 10.02.2009) stellt sich ab der Veranlagung 2009 die Frage nach der ordnungsgemäßen Besteuerung der sich auf Grund des Wegfalles **betrieblicher** (Hervorhebung durch das erkennende Gericht) Schulden ergebenden allfälligen Gewinne. Bitte um Bekanntgabe der Gesamthöhe des durch den Schulderrlass entstandenen Gewinnes. Ab der Veranlagung 2009 wären dann die jeweils entsprechenden (Gewinn-) Anteile nach Maßgabe der Erfüllung des Zahlungsplanes in die ESt.-Erklärung aufzunehmen und zu versteuern.“*

Das angeführte Ergänzungsansuchen des Finanzamtes vom 20.01.2010 beantwortete die steuerliche Vertretung des Bf. mit Mail vom 8.02.2010 (auszugsweise) wie folgt:

*„...Die Zahlungen erfolgten durch den Masseverwalter und wurden der Abrechnung des Masseverwalters an das Gericht entnommen....Hinsichtlich des Sanierungsgewinnes ist uns klar, dass der Sanierungsgewinn ab 2009 (erste Quotenzahlung) Thema ist. Wir haben derzeit noch keine Aufstellung fertig und werden diese mit der Steuererklärung 2009 nach Fertigstellung übermitteln.“*

In Beantwortung des erwähnten Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom 27.04.2011 führte die steuerliche Vertretung des Bf. in der Eingabe vom am 3.05.2011 folgendes aus:

*„...die Konkursquote beträgt 10,42%, der gesamte **Sanierungsgewinn** 860.103,02 € und der **Sanierungsgewinn 2009** (Hervorhebungen durch das erkennende Gericht) 51.176,96€.*

Aus der, der Eingabe vom 3.05.2011 angeschlossenen „Sanierungsgewinndatei“ sind die Gläubiger des Bf. namentlich angeführt. Dies sind Banken, die GKK, SVA, Republik Österreich und diverse Einzelnamen. Angeführt ist jeweils die Schuldsomme jedoch ohne Angabe des jeweiligen Rechtsgrundes für diese Verbindlichkeiten. Die Gesamtverbindlichkeit betrug demnach 960.150,73 € der „Sanierungsgewinnanteil“ wurde mit 89,58% angegeben und demnach mit insgesamt 860.106,02 € berechnet; aufgeteilt wurde dieser „Sanierungsgewinn“ - lt. der genannten "Sanierungsgewinndatei" - auf das Jahr 2009 mit 0,62%, auf die folgenden fünf Jahre mit je 1,46% und auf das siebte Jahr (2015) mit 2,5%.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt am 11.05.2011 einen ESt.-Bescheid, in welchem es den erklärten Schuldennachlass iHv 51.176,96 € berücksichtigte und davon die Steuer

entsprechend der Bestimmung des § 36 Abs. 3 EStG 1988 (Nichtfestsetzung der Steuer iSd § 36 Abs. 3 Z 3 EStG 1988, soweit sie auf den die Quote übersteigenden Betrag des Gewinnes durch den Schulderrlass im Rahmen des Schuldenregulierungsverfahrens [SRV] entfällt ) festsetzte.

Mit Eingabe vom 21.12.2011, beim Finanzamt eingelangt am 23.12.2011, stellte der Bf. (durch seinen steuerlichen Vertreter) einen Antrag auf Berichtigung des ESt.-Bescheides für 2009 vom 11.05.2011 „gemäß § 293b und § 294 Abs. 1 lit. a BAO“. Darin wurde (auszugsweise) Folgendes ausgeführt:

Nach der Konkursordnung (KO) seien Unternehmer vom SRV ausgeschlossen, sodass es sich bei den Schulden in einem solchen Verfahren nur um Privatschulden handeln könne. Im Falle des Bf. handle es sich ausschließlich um Privatschulden, welche aus folgenden Gründen entstanden seien: Bürgschaften für Kredite und sonstige Schulden an eine KG, an der der Bf. beteiligt gewesen sei, Geschäftsführerhaftungen, da der Bf. Geschäftsführer der besagten KG gewesen sei, Schulden aus der Anschaffung privater Liegenschaften, Bürgschaften für Kredite der Geschwister des Bf. und sonstige Privatschulden laut einer dem Berichtigungsantrag beiliegenden Aufstellung.

Bei Erstellung der Steuererklärung für 2009 sei dieser Sachverhalt nicht bekannt gewesen, da der Bf. (Anmerkung des erkennenden Gerichtes: gegenüber dem steuerlichen Vertreter) immer von „Konkurs“ gesprochen habe.

Die Veranlagung zur ESt. 2009 sei daher auf Grundlage unrichtiger Angaben erfolgt, weshalb eine Bescheidberichtigung bzw. Bescheidänderung gem. 293b BAO und § 294 Abs. 1 lit. a BAO beantragt werde (Ausscheiden des erklärten „Sanierungsgewinnes“ aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb).

Aus der dem Antrag auf Bescheidberichtig angeschlossenen „Aufgliederung der Privatschulden im Schuldenregulierungsverfahren“ geht u.a. hervor:

Ein Schuldbetrag von 271.260,43 € resultiert aus „Bürgschaften für Kredite der PL-KG (im Folgenden kurz: PL-KG); dabei handelte es sich um Bürgschaften für Bankkredite und für eine Mietkaution;

ein Schuldbetrag iHv 156.355,15 resultiert aus „Schulden aus der Geschäftsführerhaftung obiger Gesellschaft“ (Haftungen gegenüber der GKK, gegenüber Banken und gegenüber dem Finanzamt);

ein Betrag von 310.089,52 resultiert aus „Schulden aus Anschaffungen der privaten Liegenschaften in ... und ....“ gegenüber Banken und gegenüber einer Privatperson;

ein Betrag von 106.545,31 resultiert aus „Bürgschaften für Kredite von S und B M “ gegenüber Banken;

ein Betrag von 115.900,33 betrifft „Sonstige Privatschulden“ betreffend einen „Kaufpreis Gesellschaftsanteile“, Schulden gegenüber Banken betreffend Privatkonten, Gebühren- und Abgabenschulden gegenüber dem Finanzamt und einer Gemeinde, Schulden gegenüber einem Rechtsanwalt und gegenüber einer Versicherung (betr. Hausversicherung) sowie gegenüber der „Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft“.

Am 7.02.2012 erließ das Finanzamt einen Abweisungsbescheid hinsichtlich des Antrages auf Berichtigung des ESt.-Bescheides für 2009 gem. § 293b BAO mit (auszugsweise) folgender Begründung:

*„..... Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.*

*Die Einkommensteuererklärung 2009 wurde am 31.03.2011 elektronisch eingereicht. Es wurde unter den KZ 9090/übrige Erträge/Einnahmen und 386/Sanierungsgewinn jeweils ein Betrag von € 51.176,96 eingetragen.*

*Am 27.04.2011 erging ein Ergänzungsersuchen, welches seitens der steuerlichen Vertretung mit Schriftsatz vom 03.05.2011 beantwortet wurde. Zu diesem Zeitpunkt wurde die Höhe des Schulderrlasses (wiederholt) mit € 51.176,96 angegeben und es war daher seitens der Finanzverwaltung auch kein Zweifel an der Richtigkeit des erklärten Betrages gegeben.*

*Detaillierte Unterlagen betreffend die Zusammensetzung der "Schulden" lagen bis dato nicht vor.*

*§ 293b BAO ermöglicht die Berichtigung von Bescheiden insoweit, als deren Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht. Eine Unrichtigkeit ist dann offensichtlich, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist.*

*Dies ist/war im konkreten Fall NICHT möglich; die Voraussetzungen für eine Berichtigung gemäß § 293b BAO liegen nicht vor, weswegen der Antrag abzuweisen war.....“*

Mit Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 21.02.2012 wurde gegen den besagten Abweisungsbescheid vom 7.02.2012 Berufung erhoben (welche nunmehr als Beschwerde zu qualifizieren ist). Darin wird unter anderem ausgeführt:

Es werde beantragt, die ESt. für 2009 dahingehend zu berichtigen, dass die Einkünfte aus Gewerbebetrieb ohne „Sanierungsgewinn“ iHv 51.176,96 € mit 19.058,70 € festgesetzt wird. Zwar habe die Behörde ein Ergänzungsersuchen ergehen lassen, das jedoch in Unkenntnis des wahren Sachverhaltes offensichtlich falsch beantwortet worden sei. Die Bestimmung des § 293b BAO sei aber auch anwendbar, wenn die offensichtliche Unrichtigkeit mehrfach übersehen worden sei (Hinweis auf VwGH 22.04.1998, 93/13/0277).

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 4.06.2012 wies das Finanzamt die gegenständliche Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 7.02.2012 und begründete diese (auszugsweise) wie folgt:

*„.....§ 293b BAO ermöglicht die Berichtigung von Bescheiden insoweit, als deren Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.*

Eine Unrichtigkeit ist dann offensichtlich, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist (zB VwGH 18.3.2004, 2003/15/0049).

Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines diesbezüglichen Ermittlungsverfahrens erkennbar, so ist sie nicht nach § 293b BAO berichtigbar (z.B. VwGH 22.12.2004, 2004/15/0126). Maßgeblicher Zeitpunkt, zu welchem die Unrichtigkeit zu beurteilen ist, ist der Zeitpunkt der Erlassung des zu berichtigenden Bescheides (z.B. VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110; VwGH 23.05.2007, 2004/13/0052).

Im betreffenden Fall wurde am 31.03.2011 die Einkommensteuererklärung 2009 elektronisch eingereicht. In der Erklärung war ein Sanierungsgewinn enthalten. Es wurde sogar ein Vorhalteverfahren durchgeführt und mit der steuerlichen Vertretung die betreffenden Punkte abgeklärt (siehe Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 03.05.2011). § 293b BAO ist zwar (wie von der steuerlichen Vertretung angeführt) auch anwendbar wenn der unrichtige Sachverhalt mehrfach übersehen wurde, aber gerade die Tatsache, dass ein Ermittlungsverfahren durchgeführt und erst in Folge dessen ein Bescheid erlassen wurde, ergibt, dass keine offensichtliche Unrichtigkeit vorlag und daher § 293b BAO nicht anwendbar ist.

Daraufhin stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der Berufung an die (szf.) Abgabenbehörde zweiter Instanz (Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 12.06.2012) und führte darin ergänzend aus:

Der ESt.-Bescheid 2009 sei nach wie vor unrichtig, weil kein steuerlicher Sanierungsgewinn erzielt worden sei; es habe sich nämlich um ein SRV gehandelt, welches nur bei Privatschulden zulässig sei.

Aus dem ESt.-Akt des Finanzamtes ist darüber hinaus noch Folgendes ersichtlich: Anlässlich der Veranlagung zur ESt. für das Jahr 2010 forderte das Finanzamt den Bf. mit Ergänzungsersuchen vom 11.06.2012 neuerlich auf, anhand geeigneter Unterlagen nachzuweisen, welche der vom SRV umfassten Verbindlichkeiten privat und welche betrieblich veranlasst waren. Zunächst erfolgt wieder kein derartiger Nachweis und zwar mit dem Hinweis des Bf., dass vom SRV nur private Schulden betroffen sein könnten. Im Berufungsverfahren gegen den ESt.-Bescheid für 2010 vom 20.06.2012, in dem das Finanzamt den strittigen anteiligen Schuldnachlass im Rahmen des SRV gem. § 36 EStG (analog zum angefochtenen ESt.-Bescheid für 2009) neuerlich zum Ansatz brachte, legte der Bf. schließlich Unterlagen betreffend die vom SRV betroffenen Verbindlichkeiten vor. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des Bf. klärte das Finanzamt schließlich, dass von den Gesamtverbindlichkeiten des SRV ein Betrag iHv 149.631,23 betriebliche Ursachen hatte; diese Verbindlichkeiten resultierten aus der Haftung im Zusammenhang mit der Tätigkeit des Bf. als Geschäftsführer der PL-KG (Haftungen für Leasingverträge, Haftungsinanspruchnahmen durch die GKK und durch das Finanzamt).

## **II. Gang des Verfahrens betreffend Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages gem. § 212a BAO**

Mit (elektronischer) Eingabe des steuerlichen Vertreters vom 16.07.2012 wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung (AEH) gestellt und dieser wie folgt begründet:  
Nach einer antragsgemäßen Erledigung der Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Berichtigung des ESt.-Bescheides 2009, werde die ESt. mit 2.340,70 festzusetzen sein.

Daraufhin erging ein Bescheid über die Abweisung des AEH-Antrages (datiert mit 19.07.2012) mit der Begründung, dass die AEH gem. § 212a BAO nicht zu bewilligen sei, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend wäre.

Mit Eingabe (der steuerlichen Vertretung) vom 25.07.2012 erhob der Bf. Berufung (nunmehr als Beschwerde zu werten) gegen den angeführten AEH-Abweisungsbescheid und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Die Berufung richte sich grundsätzlich gegen die Festsetzung des gewerblichen Sanierungsgewinnes. Es sei belegmäßig eindeutig nachgewiesen worden, dass es sich um Privatschulden und somit um einen Privatkonkurs gehandelt habe. Der Bf. sei nicht selbständig gewesen, sondern lediglich Geschäftsführer eines Unternehmens und die Schulden seien aus Haftungen und aus privaten Kreditverbindlichkeiten resultiert.

### **III. Über die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung (gem. § 293b BAO) des ESt.-Bescheides für 2009 wurde erwogen**

#### **1. Streitpunkt**

Strittig ist, ob hinsichtlich des ESt.-Bescheides für 2009 vom 11.05.2011, in dem gem. § 36 EStG 1988 ein aus einem Schuldnachlass resultierender Gewinn erfasst wurde, die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung gem. § 293b BAO wegen offensichtlicher Unrichtigkeit vorliegen.

Der Bf. ist der Auffassung, dass der in der ESt.-Erklärung für 2009 erklärte Gewinn aus dem Schuldnachlass im Rahmen eines SRV steuerlich nicht hätte erfasst werden dürfen, weil von einem SRV nur private und keinerlei betriebliche Schulden betroffen sein könnten. Die Versteuerung des erklärten Gewinnes aus dem Schuldnachlass gem. § 36 EStG 1988 ergebe sich daher aus der Übernahme einer offensichtlichen Unrichtigkeit aus der ESt.-Erklärung für 2009, der besagte Bescheid sei aus diesen Gründen gem. § 293b BAO zu berichtigen.

Das Finanzamt argumentiert, dass der ESt.-Bescheid für 2009 vom 11.05.2011 erst nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens betreffend den erklärten Gewinn aus Schuldnachlass ergangen sei. Daraus sei erkennbar, dass die Unrichtigkeit der ESt.-Erklärung für 2009 im Sinne der Rechtsprechung des VwGH nicht offensichtlich gewesen sei, weshalb die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung gem. § 293b BAO nicht vorliegen würden.

#### **2. Entscheidungswesentlicher Sachverhalt**

Der Bf. hat in der am 31.03.2011 eingereichten ESt.-Erklärung für 2009 einen Gewinn aus Schuldnachlass iSd § 36 EStG iHv 51.176,96 € erklärt.

In einem Ergänzungsersuchen vom 27.04.2011 ersuchte das Finanzamt – unter Hinweis auf ein bereits am 20.01.2010 ergangenes Ergänzungsersuchen – um Bekanntgabe der Gesamthöhe des durch Schuldnachlass nach Maßgabe des Zahlungsplanes entstandenen Gewinnes. Im besagten Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 20.01.2010 war der Bf. ersucht worden, die Gesamthöhe des sich auf Grund des Wegfalles von **betrieblichen** Schulden ergebenden Gewinnes bekanntzugeben, der nach Maßgabe der Erfüllung des Zahlungsplanes ab 2009 zu versteuern sei.

Die steuerliche Vertretung hatte darauf geantwortet, dass klar sei, dass die „Versteuerung eines „Sanierungsgewinnes“ ab 2009 Thema“ sei.

Das Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 27.04.2011 beantwortete die steuerliche Vertretung des Bf. am 3.05.2011 durch Vorlage einer „Sanierungsgewinndatei“, in welcher der „Sanierungsgewinn“ für 2009 mit 51.176,96 € und der gesamte „Sanierungsgewinn“ mit 860.103,02 angegeben wurde. In der besagten „Sanierungsgewinndatei“ wurden die einzelnen Gläubiger und deren Forderungen – jedoch ohne Angabe des jeweiligen Rechtsgrundes für die Verbindlichkeit – angeführt.

Der ESt.-Bescheid für 2009 vom 11.05.2011 erging erklärungsgemäß unter Erfassung des erklärten und in der besagten Beantwortung des Ergänzungsersuchens des Finanzamtes (durch das angeführte Schreiben der steuerlichen Vertretung vom 3.05.2011) neuerlich bestätigten Gewinnes aus Schuldnachlass gem. § 36 EStG 1988.

### **3. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung**

Die Bestimmung des § 293b BAO lautet: . „*Die Abgabenbehörde kann auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.*“

Ob eine offensichtliche Unrichtigkeit im Hinblick auf eine übernommene Rechtsauffassung vorliegt, ist anhand des Gesetzes und vor allem auch der dazu entwickelten

Rechtsprechung zu beurteilen (siehe Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 293b Tz 3 und die dort zitierte Judikatur).

Der maßgebliche Zeitpunkt, zu welchem die Unrichtigkeit zu beurteilen ist, ist der Zeitpunkt der Erlassung des zu berichtigenden Bescheides

Eine Unrichtigkeit ist offensichtlich, wenn sie ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Ermittlungen im Tatsachenbereich deutlich erkennbar ist. Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt vor, wenn die Abgabenbehörde bei ordnungsmäßiger Prüfung der Abgabenerklärung die Unrichtigkeit hätte erkennen müssen.

Ist die Unrichtigkeit erst nach Durchführung eines diesbezüglichen (über die Bedachtnahme auf die Aktenlage hinausreichenden) Ermittlungsverfahrens erkennbar, so ist sie nicht gem. § 293b beseitigbar.

Offensichtliche Unrichtigkeiten sind nur dann gem. § 293b berichtigungsfähig, wenn sie aus Abgabenerklärungen übernommen sind.

Eine solche Übernahme liegt vor, wenn die Abgabenbehörde den widersprüchlichen, nicht mit der Wirklichkeit übereinstimmenden Sachverhalt dem Bescheid zugrunde legt, weil

sie die Unrichtigkeit mangels entsprechender Prüfung nicht erkennt. Ist der Sachverhalt durchaus denkbar, führt er aber als Folge einer offenbar unrichtigen Rechtsauffassung des Abgabepflichtigen zu einem unrichtigen Ergebnis, so ist § 293b anwendbar, wenn die Abgabenbehörde die Unrichtigkeit der Rechtsauffassung (d.h. die an den Sachverhalt geknüpfte unrichtige Rechtsfolge) nicht wahrnimmt (Missverständnis, Mängel im Denkprozess, fehlende Willensbildung).

§ 293b ist auch anwendbar, wenn die offensichtliche Unrichtigkeit mehrfach übersehen wurde. Inwieweit die Abgabenbehörde dabei gegen Verfahrensvorschriften verstößt, ist für die Berichtigungsmöglichkeit unerheblich (siehe Ritz, a.a.O., § 293b Tz 3ff. und die dort zitierte Literatur und Judikatur).

Zu prüfen ist im Beschwerdefall, ob die Übernahme des in der ESt.-Erklärung für das Jahr 2009 ausgewiesenen Gewinnes aus Schuldnachlass ohne nähere Untersuchungen im Rechtsbereich und ohne Durchführung von Ermittlungen im Tatsachenbereich für das Finanzamt klar und deutlich als Unrichtigkeit erkennbar gewesen ist. Dies würde dann zutreffen, wenn das Argument des Bf. richtig wäre, dass von einem Schuldnachlass im Rahmen eines SRV tatsächlich ausschließlich privat bedingte Schulden umfasst sein könnten m.a.W., wenn ein Nachlass betrieblicher Schulden im Rahmen dieses so genannten Privatkonkurses (Zahlungsplanverfahren, bzw. Abschöpfungsverfahren mit Restschuldbefreiung) nicht denkbar wäre. Dies trifft jedoch nicht zu, weil § 36 EStG durchaus auch den Nachlass betrieblicher Schulden betreffen kann:

So können betriebliche Verbindlichkeiten nach einer Betriebsaufgabe unter bestimmten Voraussetzungen weiterhin zum Betriebsvermögen gehören. Hinsichtlich solcher betrieblicher Schulden führt die Erfüllung eines Zahlungsplanes zu nachträglichen Betriebseinnahmen (vgl. Jakom/Kanduth-Kristen EStG, 2014, § 36 Rz 9 und 12). Darüber hinaus können z.B. Bürgschaftsübernahmen für betrieblich bedingte Kredite sowie Haftungen eines GmbH-Geschäftsführers (etwa für Sozialversicherungsbeiträge und Abgabenschuldigkeiten) Betriebsausgaben sein (siehe Jakom/Lenneis EStG, 2014, § 4 Rz 330, Stichwort „Bürgschaftsaufwendungen“ und Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG-Kommentar, § 4 Tz 330). Im Beschwerdefall hat sich – nach Durchführung von Ermittlungen durch das Finanzamt im Rahmen eines Berufungsverfahrens betreffend die ESt.-Veranlagung für 2010 – herausgestellt, dass ein Teil des Schuldnachlasses im Rahmen des SRV tatsächlich Haftungsverbindlichkeiten betroffen hat, die im Zusammenhang mit einer vom Bf. ausgeübten Geschäftsführertätigkeit entstanden sind. Im Beschwerdefall kommt noch hinzu, dass der Bf. bzw. seine steuerliche Vertretung bereits im Zuge eines Ergänzungsersuchens des Finanzamtes vom Jänner 2010 - im Rahmen des Berufungsverfahrens betreffend den ESt.-Bescheid für 2007 – dezidiert auf die Steuerpflicht eines allfälligen Gewinnes aus dem Nachlass **betrieblicher** Schulden im Rahmen des **SRV** aufmerksam gemacht wurden. Diese Ergänzungsersuchen beantwortete die steuerliche Vertretung mit Mail vom 8.02.2010, sodass deren Behauptung, sie habe vom SRV keine Kenntnis gehabt, weil der Bf. immer nur von einem „Konkurs“ gesprochen habe, nicht richtig sein kann.



Das Finanzamt richtete zudem betreffend den strittigen Gewinn aus Schuldnachlass auch vor Erlassung des ESt.-Bescheides 2009 vom 11.05.2011 ein weiteres Ergänzungsersuchen an den Bf., das von seiner steuerlichen Vertretung dahin gehend beantwortet wurde, dass die Höhe des besagten Sondergewinnes, so wie er in der ESt.-Erklärung für 2009 ausgewiesen wurde, zutreffend sei.

Auf Grund dieses Geschehnisablaufes konnte das Finanzamt mit Fug und Recht von der Richtigkeit der strittigen Angaben des Bf. in der ESt.-Erklärung für 2009 ausgehen.

Der Ausweis des strittigen Gewinnes aus einem Schuldnachlass (im Rahmen eines SRV des Bf.) in der Erklärung zur ESt. für das Jahr 2009 ist nach dem Gesagten daher keineswegs als offensichtliche Unrichtigkeit im Sinne des § 293b BAO zu werten:

Wie oben ausführlich begründet, ist ein Nachlass von betrieblich bedingten Schulden und damit die Steuerpflicht eines derartigen Schuldnachlasses gem. § 36 EStG auch im Rahmen eines SRV durchaus denkbar. Die Unrichtigkeit des Ausweises eines derartigen Sondergewinnes in der besagten ESt.-Erklärung war daher – ohne weitere Ermittlungen durch das Finanzamt – nicht offensichtlich erkennbar. Die Voraussetzungen für eine Bescheidberichtigung iSd § 293b BAO waren im Beschwerdefall somit nicht gegeben, der angefochtene Abweisungsbescheid erging daher zu Recht.

Der gegenständlichen Beschwerde konnte aus diesen Gründen kein Erfolg beschieden sein.

#### **IV. Über die Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages gem. § 212a BAO wurde erwogen**

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung u.a. nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.1997, 97/14/0138) ist es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen, sondern haben die Abgabenbehörden bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung die Erfolgsaussichten lediglich anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen, wobei nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.09.1993, 93/17/0055, insbesondere auch auf die jeweils herrschende Rechtsprechung Bedacht zu nehmen ist. Ein Rechtsmittel erscheint insoweit wenig erfolgversprechend, als seine Erfolglosigkeit offenkundig ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Berufung etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Berufungsbegehren mit der Rechtslage

eindeutig in Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen oder auf eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt.

Der Bf. argumentierte, es sei belegmäßig eindeutig nachgewiesen worden, dass es sich um bei den Verbindlichkeiten im SRV um Privatschulden und somit um einen Privatkonkurs gehandelt habe. Er sei nicht selbständig gewesen, sondern lediglich Geschäftsführer eines Unternehmens und die Schulden seien aus Haftungen und aus privaten Kreditverbindlichkeiten resultiert. Im Ergebnis vermeint der Bf. damit offenbar, dass aus den angeführten Gründen seine Berufung gegen die Abweisung seines Antrages auf Aufhebung des ESt.-Bescheides für 2009 (in welchem die Erfassung des erklärten Gewinnes aus Schuldnachlass im Rahmen eines SRV, wie vom Bf. selbst erklärt, erfolgte) erfolgversprechend wäre und daher die Abweisung seines Antrages auf AEH gem. § 212a Abs. 2 lit. a BAO zu Unrecht erfolgt sei.

Wie oben ausführlich begründet, können nach Ansicht von Literatur, Verwaltungspraxis und Judikatur (siehe die oben unter Punkt III.3 zitierte Literatur und die darin angeführte Rechtsprechung) von einem Schuldnachlass im Rahmen eines SRV entgegen der Ansicht des Bf. durchaus aus betriebliche Schulden betroffen sein. Der Ausweis eines gem. § 36 EStG steuerpflichtigen Gewinnes aus einem Schuldnachlass im Rahmen des SRV des Bf. war somit keineswegs offensichtlich unrichtig iSd § 293b BAO. Vielmehr unternahm das Finanzamt mehrere – zunächst mangels entsprechender Mitwirkung des Bf. erfolglose – Versuche, die Höhe der vom Schuldnachlass betroffenen betrieblichen Schulden zu ermitteln.

Alleine auf Grund der Notwendigkeit weiterer Ermittlungen im Tatsachenbereich war die Berufung (welchen nunmehr als Beschwerde zu werten ist) gegen den Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Bescheidänderung gem. 293b BAO (betreffend den ESt.-Bescheid 2009 vom 11.05.2011) wenig erfolgversprechend. Das gegenständliche Berufungsbegehren stand daher mit der bestehenden – oben dargestellten - Rechtslage eindeutig in Widerspruch.

Die Abweisung des gegenständlichen Bescheides betreffend den Antrag auf AEH (hinsichtlich ESt. für 2009) erfolgte somit zu Recht.

Der Beschwerde gegen diesen Bescheid konnte daher ebenfalls kein Erfolg beschieden sein.

## **V. Unzulässigkeit einer (ordentlichen) Revision**

Auf Grund der oben unter den Punkten III.3 und IV. zitierten Literatur und Rechtsprechung sind die Fragen, unter welchen Voraussetzungen eine Bescheidberichtigung nach § 293b BAO zulässig ist und wann ein Rechtsmittel iSd § 212a Abs. 2 lit. a BAO wenig erfolgversprechend erscheint, ausreichend geklärt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von dieser Rechtsmeinung bzw. Rechtsprechung nicht ab.

Diese Entscheidung ist somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Gegen dieses Erkenntnis ist daher gemäß § 25a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 in Verbindung mit Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine (ordentliche) Revision beim Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Februar 2015