



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch CONTAX Wirtschaftstreuhandgesellschaft mbH, 1010 Wien, Seilerstätte 16, vom 17. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 14. Juli 2011 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine „Società a responsabilità limitata“ (italienische Kapitalgesellschaft) mit Sitz in Italien.

Mit dem Schreiben vom 30. Juni 2011 stellte die Bw. einen Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO. Die zu diesem Zeitpunkt am Abgabenkonto der Gesellschaft fälligen Verbindlichkeiten (Umsatzsteuerzahllasten aus der Versendung von Waren nach Österreich) setzten sich wie folgt zusammen (Beträge in Euro):

Umsatzsteuer 1997	152.517,45
Umsatzsteuer 1998	165.123,36
Umsatzsteuer 1999	165.908,66
Umsatzsteuer 2000	167.683,19
Umsatzsteuer 2001	127.873,30
Umsatzsteuervoranmeldung 05/2012	345,82
Umsatzsteuer 2009	0,01

779.451,76

Begründend wurde ausgeführt, der Entstehungszeitpunkt der Umsatzsteuerzahllasten liege über zehn Jahre zurück. Ausgangspunkt sei die im Rahmen von Versandhandel nach Österreich entstandene und über Jahre in Italien abgeführte Umsatzsteuerschuld, die nach einer Prüfung seitens der österreichischen Finanzverwaltung für die gegenständlichen Jahre in Österreich vorgeschrieben wurde.

Die persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben ergebe sich aus der wirtschaftlich äußerst prekären Situation der Bw. In den Jahren 2008 und 2009 seien Verluste in der Höhe von 191.402,00 € bzw. 59.150,00 € eingefahren worden. Die wirtschaftliche Situation habe sich 2010 noch verschärft; in diesem Jahr sei ein Verlust von 486.720,00 € erwirtschaftet worden. Das Eigenkapital weise per 31. Dezember 2010 einen negativen Stand in der Höhe von 365.036,00 € aus. Es zeichne sich zwar im Jahr 2011 eine Erholung ab, aber die Situation bleibe weiterhin sehr angespannt.

Es bestehe ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den bei der Bw. dadurch entstehenden Nachteilen. Die Bw. sehe sich lediglich in der Lage, innerhalb eines Jahres einen Betrag von 130.000,00 € zur Einzahlung zu bringen. Jeder darüber hinaus gehende Betrag könne von der Bw. nur unter Verschleuderung ihres betriebsnotwendigen Vermögens aufgebracht werden.

Mit dem Bescheid vom 14. Juli 2011 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen als unbegründet ab. Nach der Ansicht des Finanzamtes genüge die pauschale Behauptung, die Abstattung der gesamten Abgabenschuld sei mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden, nicht der im Nachsichtsverfahren der Nachsichtswerberin auferlegten erhöhten Mitwirkungspflicht. Ob eine persönliche Unbilligkeit vorliege, könne ohne Konkretisierung der bei der Nachsichtswerberin vorliegenden Umstände und nur auf Grund der Behauptung, das betriebsnotwendige Vermögen müsse zum Teil verschleudert werden, nicht geprüft werden.

Die in italienischer Sprache zum Stichtag 31. Dezember 2008 und 31. Dezember 2009 vorgelegten Bilanzen sowie der Entwurf der Bilanz zum 31. Dezember 2010 seien nicht geeignet, die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Bw. im Zeitpunkt der Antragstellung darzustellen.

Ergänzend wird ausgeführt, selbst wenn eine Unbilligkeit der Einhebung vorläge, könnte dem Ansuchen aus Ermessensgründen nicht entsprochen werden, da der Bw. die Abgabenverpflichtung spätestens seit dem Erkenntnis des VwGH vom 26.7.2007,

2005/15/0003, bekannt sei und die Bw. nicht einmal ansatzweise versucht habe, den Rückstand in Raten zu bedienen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung vom 17. August 2011 legte die Bw. zur Konkretisierung und als Nachweis ihrer aktuellen Vermögens- und Ertragssituation den Zwischenabschluss zum 30. Juni 2011 bei.

Die angespannte finanzielle Situation des Unternehmens wurde wie folgt dargestellt:

In den vergangenen Jahren seien nur mehr Verluste geschrieben worden, die mittlerweile das gesamte Eigenkapital zunichte gemacht hätten. Der Ergebnisvortrag zum 31. Dezember 2010 betrage -486.720,00 €, während das Stammkapital 90.000,00 € und sonstige Kapitalrücklagen 31.683 € ausmachen würden, sodass mit 31. Dezember 2010 ein negatives Eigenkapital in Höhe von -365.037,00 € ausgewiesen werde. Dem beiliegenden Zwischenabschluss zum 30. Juli 2011 sei ein unterjähriger Verlust in Höhe von -155.535,00 € zu entnehmen. Die sich im laufenden Jahr abzeichnende leichte Umsatzsteigerung im Vergleich zu den Vorjahren ver helfe somit zu keiner Erholung der angespannten finanziellen Situation des Unternehmens.

Auf der Aktivseite des beiliegenden Zwischenabschlusses zum 30. Juni 2011 wären folgende Positionen für die Erörterung der Vermögenslage wesentlich:

Die im Anlagevermögen ausgewiesenen Vermögensgegenstände würden die ursprünglichen Anschaffungskosten darstellen und diese wären de facto bereits zur Gänze abgeschrieben, wobei die betreffenden kumulierten Abschreibungsbeträge auf der Passivseite dargestellt wären.

Der mit rund 1.366.310,00 € relativ hohe Lagerbestand stelle zwar einen Vermögenswert dar, der jedoch nur im Verschleuderungswege zu liquiden Mitteln führen würde. Der Bankstand falle mit 24.637,00 € äußerst bescheiden aus. Die Lieferforderungen in Höhe von 226.482 € stünden im Vergleich zu den hohen Lieferverbindlichkeiten in Höhe von 723.309,00 € in einem wirtschaftlichen Missverhältnis.

Das Finanzanlagevermögen weise eine Beteiligung an einer nahestehenden Familien-Personengesellschaft, „S“, in Höhe der ursprünglichen Anschaffungskosten von rund 404.445 € aus. Deren Teilwert wäre korrekt mit lediglich rund 60.000,00 € zu bewerten. Eine Abwertung sei bisher nicht vorgenommen worden, um das Ergebnis nicht um weitere rund 340.000 € zu belasten.

Wertpapiere wären in Höhe von 649.059,00 € ausgewiesen, wobei es sich hiebei ausschließlich um Festgelder bzw. Bankgarantien zur Stützung der hohen Bankverbindlichkeiten handle. Demnach sei auch dieser Vermögenswert de facto als illiquid zu

qualifizieren. Der Aktivseite wären zusammenfassend keine liquiden Vermögensgegenstände zu entnehmen.

Der Passivseite lasse sich Folgendes entnehmen:

Der Saldo der Bankverbindlichkeiten auf den Kontokorrentkonten betrage zum 30. Juni 2011 rund 346.791,00 €. Die Darlehens- und Kreditverbindlichkeiten würden mit 783.495,00 € deutlich ins Gewicht fallen. Die bereits erwähnten Lieferverbindlichkeiten gegenüber diversen Lieferanten in der Höhe von 723.309,00 € wären fast dreimal so hoch wie die Lieferforderungen. Auch die Anzahlungen seitens der Kunden mit 354.935,00 € würden die Lieferforderungen übertreffen. In den Verbindlichkeiten aus sonstigen Steuern in Höhe von 789.473,00 € wären fast ausschließlich die gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten gegenüber der österreichischen Finanzverwaltung enthalten.

Das wirtschaftliche Missverhältnis zwischen der Einhebung der gegenständlichen Abgaben und den bei der Bw. entstehenden Nachteilen sei derart groß, dass die Einhebung die effektive Existenz des Unternehmens gefährden würde, sodass die persönliche Unbilligkeit der Einhebung der gegenständlichen Abgaben seitens der antragstellenden Bw. gegeben sei.

Im Fall der Einhebung der gegenständlichen Abgaben wäre das Unternehmen insolvent und müsste die rechtlichen Schritte zur Einleitung des Insolvenzverfahrens setzen. Die verschiedenen Kreditlinien wären bereits bis auf das Äußerste ausgereizt; ohne weitere Sicherheiten erhöhe kein Bankinstitut den bestehenden Kreditrahmen. Auch gegenüber den Lieferanten würden die Zahlungsziele ausgenutzt und zum Teil die Lieferverbindlichkeiten kreditiert.

Auch eine Ratenvereinbarung würde die Gefährdung der Existenz des Unternehmens nicht abwenden. Es sei lediglich denkbar, 130.000,00 € innerhalb eines Jahres zur Abgeltung der ausstehenden Abgabenschuldigkeiten aufzubringen. Jeder höhere Betrag würde jedoch die Existenz des Unternehmens gefährden.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 12. September 2011 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, auf Grund der dargestellten finanziellen Situation der Bw. sei nicht ersichtlich, dass bei einem Verzicht auf die Abgabenverbindlichkeiten eine dauerhafte Sanierung des Unternehmens gelingen werde. Es sei auch kein Sanierungskonzept vorgelegt worden. Eine Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe liege daher nicht vor, da die finanzielle Situation der Bw. so schlecht sei, dass auch die Gewährung der Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändere. Weiter führte die Abgabenbehörde erster Instanz aus, dass die beantragte Nachsicht auch im Rahmen einer Ermessensentscheidung zu versagen wäre, da allein die Abgabenbehörde zu

der Sanierung des Unternehmens beitragen solle und eine Vorsorge für die Bezahlung der Abgabenschuld nicht getroffen worden sei, während die in Italien der Bw. zurückbezahlte Umsatzsteuer zur Abdeckung von italienischen Abgabenverbindlichkeiten und als Sicherung für Kredite verwendet worden sei.

Mit dem Antrag vom 13. Oktober 2011 begehrte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Dabei verwies sie zur Begründung im Wesentlichen auf ihre Ausführungen in der Berufung vom 17. August 2011 und führte ergänzend aus, Anfang Juni 2009 sei der auf dem Steuerkonto aushaftende Betrag von 107.173,17 € zur Einzahlung gebracht worden. Damit wäre die Umsatzsteuerschuld aus dem Jahr 2002 in der Höhe von 103.506,80 € beglichen worden.

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.

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat die Abgabenbehörde im Fall eines Ansuchens um Nachsicht zuerst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff der Unbilligkeit der Einhebung nach Lage des Falles entspricht (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050). Wird diese Frage verneint, so ist für die Ermessensentscheidung kein Raum mehr und der Antrag aus rechtlichen Gründen 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 (VwGH 11.12.1996, 94/13/0047).

Eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht aus "persönlichen" Gründen nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgaben mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Liegenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 29.04.2010, 2006/15/0278).

Der Verwaltungsgerichtshof grenzt die „persönliche Unbilligkeit“ auch negativ ab. Persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung ist nach der ständigen Rechtsprechung (jedenfalls) dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht keinen Sanierungseffekt hätte (VwGH 07.07.2011, 2008/15/0010).

Im vorliegenden Fall wurde eine sachliche Unbilligkeit nicht behauptet, weshalb darauf nicht einzugehen ist. Die Bw. hat sowohl in ihrem Antrag auf Nachsicht vom 30. Juni 2011 als auch in ihrer Berufung vom 17. August 2011 die persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe geltend gemacht. Strittig ist daher ausschließlich, ob eine persönliche Unbilligkeit vorliegt und wenn dies zu bejahen ist, ob im Rahmen der Ermessenskriterien der Billigkeit und der Zweckmäßigkeit eine Abgabennachsicht zu gewähren ist.

Nachdem im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt, ist dieser verpflichtet, die gemäß § 236 BAO bedeutsamen Umstände offen zu legen.

Der Nachsichtswerber hat unter Berücksichtigung der Erfordernisse des Antrages und in Anbetracht der Interessenslage bei Nachsichtsmaßnahmen einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt beim Nachsichtswerber (VwGH 01.03.1989, 1988/13/0183).

Aus dem der Abgabenbehörde vorgelegten Zwischenabschluss vom 30. Juni 2011 geht die Vermögenslage der Bw. hervor. Auf der Passivseite der Bilanz sind die größten Posten „Verbindlichkeiten aus sonstigen Steuern“ in der Höhe von 786.473,04 €, „Lieferantenverbindlichkeiten Italien“ in der Höhe von 723.309,41 € sowie Darlehens- und Kreditverbindlichkeiten in der Höhe von 783.494,89 €. Zudem befindet sich im Finanzanlagevermögen der Bw. eine Beteiligung an einer nahestehenden Familien-Personengesellschaft, die nach eigenen Angaben um rund 360.000,00 € zu hoch bewertet ist.

Das Nachsehen der Abgabenverbindlichkeiten würde – wie von der Bw. vorgebracht – den größten Passivposten ertragswirksam auflösen. Es blieben aber weiterhin Passiva in der Höhe von 1.506.804,30 € und damit ein Großteil der Schulden bestehen.

Es wurden weder weitere Pläne in Hinsicht auf die Sanierung der Bw. vorgelegt noch ausgeführt, wie die Existenz der Bw. durch die Nachsicht der Abgaben gesichert werden kann. In den Jahren 2008 bis 2010 wurde jeweils ein Verlust erwirtschaftet. Auch in dem Zwischenabschluss vom 30. Juni 2011 wird ein Verlust in der Höhe von 155.535,39 €

ausgewiesen. Die Bw. befindet sich also schon seit geraumer Zeit in wirtschaftlichen Schwierigkeiten. Wie sich diese wirtschaftliche Situation durch die Nachsicht der Abgabeneinhebung derart nachhaltig verbessern kann, dass die Existenzgefährdung der Bw. abgewendet werden kann, ist nicht ersichtlich. Vielmehr stellen sich die finanziellen Umstände der Bw. derart schlecht dar, dass selbst bei Nachsicht der Abgabeneinhebung nicht davon ausgegangen werden kann, dadurch auch nur den geringsten Effekt auf die Sanierung des Unternehmens der Bw. zu bewirken. In einem solchen Fall ist die Gewährung einer Abgabennachsicht nicht möglich.

Den Ausführungen des Finanzamtes ist auch insoweit zuzustimmen, als selbst im Falle des Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung dem Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden sein kann:

Das Vorliegen der Unbilligkeit der Abgabe (unabhängig ob persönliche oder sachliche Unbilligkeit) ist nur die Vorstufe zur Nachsicht der Abgabeneinhebung. Im Zuge der Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO sind die gleichberechtigten Kriterien der Zweckmäßigkeit, also das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben und der Billigkeit, d.h. die berechtigten Interessen der Partei, gegeneinander abzuwägen. Es ist dabei neben der wirtschaftlichen Lage der Bw. auch auf ihr Verhalten in steuerlichen Angelegenheiten einzugehen.

Bei den Abgabenschuldigkeiten, für welche die Bw. um Nachsicht angesucht hat, handelt es sich um Umsatzsteuerverbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt aus den Jahren 1997 bis 2001 (der Betrag aus der Umsatzsteuerjahreserklärung 2009 und der Umsatzsteuervoranmeldung 05/2010 sind verschwindend klein). In diesem Zeitraum war die Versandhandelsregelung in Italien nicht richtlinienkonform umgesetzt, weshalb der Bw. sowohl in Italien als auch in Österreich Umsatzsteuer vorgeschrieben wurde. Ab dem Jahr 2007 kam es zu Rückzahlungen der in Italien entrichteten Umsatzsteuer. Den überwiegenden Teil der Rückzahlungsbeträge verwendete die Bw. dazu, Verbindlichkeiten gegenüber der italienischen Finanzverwaltung zu decken und Kreditverbindlichkeiten zu begleichen. Lediglich mit einem geringen Teil der rückgezahlten Umsatzsteuer (107.173,17 €) wurden Abgabenverbindlichkeiten bei der österreichischen Finanzverwaltung beglichen. Für die ordnungsgemäße Deckung der Verbindlichkeiten der österreichischen Abgabenbehörde gegenüber wurden seitens der Bw. keine Vorkehrungen getroffen. Zudem wurde seit dem Feststehen der Abgabenschuld kein Versuch unternommen die ausstehenden Abgaben im Wege einer Ratenvereinbarung zu tilgen. Auch die angekündigte Bereitschaft, einen Betrag von 130.000,00 € zu bezahlen, hat sich bis dato nicht in einer Zahlung manifestiert.

Nach der Judikatur des VwGH ist bei der Ausübung des Ermessens auch darauf Bedacht zu nehmen, dass sich eine Nachsicht und der damit verbundene Verzicht durch die Abgabenbehörde nicht allein zu Lasten der Finanzverwaltung und zu Gunsten anderer Gläubiger der Abgabepflichtigen auswirkt (VwGH 21.6.1994, 90/14/0065).

Aus den Ausführungen der Bw. geht nicht hervor, dass neben der österreichischen Finanzverwaltung noch andere Gläubiger auf ihre Forderungen gegenüber der Bw. verzichten. Die Sanierung des Unternehmens der Bw. soll also letztlich nur auf Kosten der österreichischen Finanzverwaltung erfolgen. Der Verzicht der Abgabenbehörde auf die Einhebung der Abgabe käme ausschließlich den übrigen Gläubigern der Bw. zu Gute. Unter diesen Umständen ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates dem öffentlichen Anliegen an der Hereinbringung der Abgabe gegenüber den Interessen der Bw. der Vorzug zu geben.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 12. September 2012