



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch X, vom 4. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 21. Juli 2011 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 21.6.2011 beantragte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers (kurz: Bw.), die mit Bescheid vom 9.5.2011 in Höhe von 55.293,26 € festgesetzte Einkommensteuer für das Jahr 2009 gemäß § 236 BAO nachzusehen.

Ausgeführt wurde, der Bw. habe nach der Beendigung eines Insolvenzverfahrens im Jahr 2009 ein nur buchmäßig entstandenes Einkommen in Höhe von 572.462,56 € erzielt, das zu keinem Mittelzufluss geführt habe, sondern aus dem Nachlass von Verbindlichkeiten im Rahmen des Ausgleichsverfahrens sowie aus dem Verkauf einer Immobilie zur Ausgleichsfinanzierung entstanden sei. Mit den derzeitigen Einkünften aus einem K-Unternehmen und einem Gastronomiebetrieb sei es dem Bw. nicht möglich, den Nachforderungsbetrag zu entrichten. Aus heutiger Sicht werde sich die Einkommenssituation des Bw. auch in der Zukunft nicht verbessern.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 21.7.2011 ab. Ausgeführt wurde nach Zitat des § 236 BAO, dass im Nachsichtsverfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Antragstellers bestehe, weshalb sich das Finanzamt auf eine Überprüfung der vom Bw. geltend ge-

machten Gründe beschränken könne. Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung sei nicht behauptet worden; vom Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit sei aufgrund des Antragsvorbringens nicht auszugehen. Die im § 36 EStG geregelte Steuerpflicht des aus einem Schulderlass resultierenden Gewinnes hätte dem Bw. bekannt sein müssen, sodass die Steuerbelastung „im Zahlungsplan“ zu berücksichtigen gewesen wäre. Im Übrigen könne die Abgabenschuld auch in angemessenen Raten entrichtet werden.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde der Nachsichtsantrag wiederholt. Weiters wurde eine Saldenliste für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2010 mit dem Bemerkern vorgelegt, dass diese bereits vor Abschreibungen und Um- und Nachbuchungen ein negatives Ergebnis aufweise (zirka 8.000 €). Die ebenfalls angeschlossene Saldenliste für den Zeitraum Jänner bis Juni 2011 weise zwar ein positives Ergebnis auf (zirka 18.000 €), doch seien die Erlöse aus dem K-Unternehmen bereits im Jänner 2011 für das gesamte Jahr im Voraus fakturiert (und in der Saldenliste passiv abgegrenzt) worden. Da die betreffenden Jahresgebühren schon zur Gänze vereinnahmt worden seien, führten die Sach- und Personalkosten zu einem weiteren Liquiditätsabfluss. Somit sei mit großer Wahrscheinlichkeit auch für das Jahr 2011 mit einem Verlust zu rechnen. Da der gegenständliche Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sei, möge dieser nachgesehen werden.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz unmittelbar zur Entscheidung vor.

### ***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 § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Das Finanzamt hat dem Bw. mit Bescheid vom 12.8.2011 eine Zahlungserleichterung in Form von 11 Raten zu je 1.000 € und einer Abschlusszahlung gewährt. Durch die Entrichtung dieser Raten und die Verbuchung sonstiger Gutschriften hat sich der Rückstand an Einkommensteuer 2009 entsprechend vermindert.

Im Fall eines Nachsichtsansuchens ist zunächst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff der Unbilligkeit der Einhebung nach Lage des Falles entspricht. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Wird diese Frage verneint, ist der Antrag aus rechtlichen Gründen abzuweisen. Wird hingegen eine Unbilligkeit

bejaht, ist im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden (vgl. z. B. VwGH 11.12.1996, 94/13/0047).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung 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 anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Hingegen ist in der allgemeinen Auswirkung einer generellen Norm keine sachliche Unbilligkeit gelegen (vgl. VwGH 26.2.2003, 98/13/0091; VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022; VwGH 5.11.2003, 2003/17/0253; VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151; VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Eine persönliche Unbilligkeit ist gegeben, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, zum Beispiel wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme (vgl. VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156; VwGH 5.7.2004, 2004/14/0040).

Dem Vorbringen des Bw. im erstinstanzlichen Verfahren ist keine schlüssige Behauptung eines Sachverhaltes zu entnehmen, der eine Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO aufzeigt.

Durch das Abgabenänderungsgesetz 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, wurde § 36 EStG mit Wirkung ab der Veranlagung 2006 geändert. Der vormalige „Sanierungsgewinn“ ist entfallen, an seine Stelle ist eine besondere „Steuerfestsetzung bei Schulderlass im Rahmen eines Insolvenzverfahrens“ getreten. Durch die Steuerfestsetzung gemäß § 36 Abs. 3 EStG wird im Ergebnis die Einkommensteuer auf den aus dem Schuldentlastung resultierenden Gewinn nur im Ausmaß der im gerichtlichen Insolvenzverfahren zu leistenden Quote erhoben. Somit leistet der Abgabengläubiger hinsichtlich der Steuer auf den durch den Schulderlass entstehenden Gewinn quotenmäßig den gleichen Verzicht wie die übrigen Gläubiger (vgl. Kanduth-Kristen, ZIK 2006, 44). Durch diese Regelung ist zwar gegenüber der früheren Steuerfreiheit des Sanierungsgewinnes eine Verschlechterung für alle Abgabenschuldner eingetreten, weil nunmehr eine quotenmäßige Festsetzung der Einkommensteuer erfolgt. Gerade weil aber der Gesetzgeber diese Neuregelung vorgenommen hat, handelt es sich nicht um eine solche, die zu einem (gegebenenfalls zu einer Nachsicht führenden) vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigten Ergebnis, zu einer abnormalen Belastungswirkung bzw. zu einem verglichen mit anderen Fällen atypischen Vermögenseingriff führt. Aus dem Blickwinkel einer sachlichen Unbilligkeit kommt somit keine Abgabennachsicht als zusätzliche Maßnahme zur Nichtfestsetzung

---

der Einkommensteuer gemäß § 206 lit. b BAO (im Streitfall: 221.173,02 €) in Betracht (vgl. UFS 4.5.2005, RV/0413-G/04).

Eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung wäre etwa unter den oben dargelegten Voraussetzungen gegeben. Der Bw. hat ein solches wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Abgabeneinhebung und den in seinem Bereich entstehenden Nachteilen nicht behauptet, sondern seinen Nachsichtsantrag auf ein negatives Betriebsergebnis im Jahr 2010 und ein voraussichtlich ebensolches im Jahr 2011 gestützt. Damit wird aber keine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung dargetan, weil derartige Verluste zum allgemeinen Unternehmerwagnis gehören, das in aller Regel keine Unbilligkeit begründet (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 236 Tz 13, mwN).

Der Bw. hat zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen keine weiteren Angaben gemacht, obwohl es seine Sache gewesen wäre, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. Ritz, a. a. O., § 236 Tz 4, mwN). Da das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast im Nachsichtsverfahren beim Antragsteller liegt, waren – wie bereits das Finanzamt zutreffend erkannte – im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Bw. geltend gemachten Gründe zu prüfen, aus denen sich aber keine außergewöhnliche Härte der Abgabeneinhebung ergibt (vgl. VwGH 25.11.2002, 97/14/0013). Der Bw. hat insbesondere nicht behauptet, dass auch die Entrichtung der Abgabenschuld in (bereits bewilligten) Raten eine besondere Härte darstellen würde, die nur durch die endgültige Beseitigung der Einkommensteuerschuld im Nachsichtsweg beseitigt werden könne. Somit wurde vom Bw. letztlich nicht aufgezeigt, dass seine wirtschaftliche Situation von der Art sei, dass auch eine ratenweise Einhebung der Abgabenschuld den Fortbestand seines Unternehmens gefährden würde.

Aus den dargelegten Gründen hat das Finanzamt zu Recht eine Einhebungsunbilligkeit verneint. Die Berufung erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie abgewiesen werden musste.

Innsbruck, am 7. März 2012