



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung des Bw., vertreten durch Pirklbauer Steuerberatung GmbH, 4240 Freistadt, Badgasse 5, vom 8. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried W. Buchroithner, vom 30. Juli 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem Anbringen vom 27. Juni 2007 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Nachsicht eines Betrages in Höhe von € 1.906,86. Zur Begründung führte er aus, der Schulderrass von der S.-Bank im Jahr 2004 hätte € 95.499,59 betragen. Dies entspreche einer Quote von 55,94%. Die Einkommensteuernachzahlung daraus betrage € 4.327,53. Es werde der Antrag gemäß § 236 BAO auf Nachsicht zur Einhebung der Abgabenschulden für das Jahr 2004 gemäß der Quote von 55,94%, das wären € 2.420,67 beantragt. € 1.906,86 mögen daher abgeschrieben werden. Die Einhebung der gesamten Steuernachzahlung wäre nach der Lage des Falles unbillig, da dem Bw. keine liquiden Mittel vorlägen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde das Nachsichtsansuchen als unbegründet abgewiesen. Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

Der Einkommensteuernachzahlung in Höhe von € 4.327,53 für das Jahr 2004 liege kein steuerbegünstigter Sachverhalt zugrunde. Durch Verrechnungen mit Guthaben gemäß § 215 Abs.1 der Bundesabgabenordnung sei der gesamte fällige Betrag bis auf € 587,56 getilgt worden. Das Ansuchen werde damit begründet, dass der Bw. über keine liquiden Mittel verfügt. Im Nachsichtsverfahren liege das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast naturgemäß beim Nachsichtswerber. Seine Sache sei es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann. Den Nachsichtswerber treffe in diesem Verfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so sei es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren. Aus den im Ansuchen angeführten Gründen hätte eine Unbilligkeit nicht abgeleitet werden können.

In der gegenständlichen Berufung wurden die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt. Es wurde zudem beantragt, eine Teilnachsicht in Höhe von 1.906,86 € zu bewilligen. Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bw. hätte zwei betriebliche Kreditkonten bei der S.-Bank (KontoNr: 16000009281 und KontoNr: 16007047549).

Im Jahr 2004 sei dem Bw. von der S.-Bank ein Nachlass gewährt worden. (auf dem betrieblichen Bankkonto 16000009281 ein Nachlass in Höhe von € 76.365,94 und auf dem Konto 16007047549 ein Nachlass in Höhe von € 19.133,65). Insgesamt betrage der Schuldennachlass somit € 95.499,59. Die Einkommensteuer vom Sanierungsgewinn betrage € 4.327,53. Anspruchszinsen seien in Höhe von € 319,02 festgesetzt worden. Der Bw. hätte in einem beiliegendem Formular seine wirtschaftlichen Verhältnisse offen gelegt. Bei den gewerblichen Einkünften aus dem Souvenirhandel und bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung würden keine Gewinne erwirtschaftet. Weiters sei der Bw. bei der Firma H. AG als Arbeiter beschäftigt, sein monatliches Nettogehalt betrage € 1.208,00. Mit diesem Gehalt werde hauptsächlich der private Kredit bei der S.-Bank Kto: 16007025529 in Höhe von € 91.286,59 getilgt. Der betriebliche Kredit belaufe sich auf einen Saldo von € 105.386,92. Auch wurde ein Grundbuchauszug des bebauten Grundstückes des Bw. beigelegt. Daraus sei ersichtlich, dass auf diesem Grundstück des Bw. Pfandrechte in Höhe von € 446.647,23 eingetragen sind und ein Veräußerungsverbot lastet.

Die Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 4.327,53 und die Anspruchszinsen in Höhe von € 319,02 seien mit dem Steuerguthaben aus den Jahren 2005 und 2006 verrechnet worden, somit bestehe auf dem Steuerkonto ein Rückstand in Höhe von € 587,56. Wären die Jahre

2005 und 2006 nicht zeitgleich beim Finanzamt eingereicht worden, würde die volle Steuerbelastung vom Jahr 2004 in Höhe von € 4.646,55 auf dem Finanzamtkonto bestehen.

Es sei für die Beurteilung der beantragten Teilnachsicht nur das Jahr 2004 allein zu betrachten, die Jahre danach seien in diese Betrachtung nicht einzubeziehen. Das Steuerguthaben der Jahre 2005 und 2006 in Höhe von € 3.966,50 hätte der Bw. für die Tilgung seiner Schulden verwenden können. Da dieses aber nun mit der Einkommensteuer 2004 verrechnet worden wäre, treffe den Bw. eine große finanzielle Belastung. Die Einhebung der Einkommensteuer und der Anspruchszinsen 2004 in voller Höhe sei für den Bw. unbillig, da der Bw. über keine liquiden Mittel verfüge.

Aus den Angaben über die wirtschaftlichen Verhältnisse vom 23. Juli 2007 geht hervor:

Der Bw. und seine Familie leben vom Souvenirhandel und der Vermietung (geringe Gewinne). Der Bw. beziehe Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit (1.200,00 € netto monatlich), die jedoch zur Abdeckung der Bankschulden verwendet würden. Die Gattin des Bw. beziehe Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit beim Souvenirhandel. Mit diesem werde der Lebensunterhalt bestritten. Der Bw. verfüge über ein Bausparguthaben in Höhe von 77,78 €. Auf der Liegenschaft des Bw. bestünden eingetragene Pfandrechte in Höhe von 446.647,23 €. Die laufenden Ausgaben für Betriebskosten betragen 300,00 €, für Strom 118,00 €, für Versicherungen 100,00 €, für KFZ 200,00 € und für Telefon 45,00 €. Die Ausgaben für die Sanierung des Wohnhauses würden 14.000,00 € betragen. Die betrieblichen Bankschulden betrugen 105.386,92 €, die privaten Bankschulden 91.286,59 €, die Schulden bei der Gebietskrankenkasse 2.754,91 €, beim Finanzamt 587,56 und bei Lieferanten rund 4.200,00 €.

Die Berufung wurde am 14. September 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Dem Bw. wurde im Vorhalt vom 5. März 2009 Folgendes vorgehalten:

„In Ihrer Berufung haben Sie angeführt, dass die Einkommensteuernachzahlung, deren (teilweise) Nachsicht in Höhe von 1.906,86 € beantragt wird, aus einem „Sanierungsgewinn“ resultiere. Von einem „Sanierungsgewinn“ kann jedoch nur die Rede sein, wenn folgende Voraussetzungen gegeben sind:

- *Es bedarf eines Schuldnachlasses von (eventuell auch künftigen) Verbindlichkeiten.*
- *Es muss sich um eine allgemeine Sanierungsmaßnahme handeln. Das heißt, dass sämtliche, die Mehrheit oder eventuell auch eine Minderheit bereit finden müssen, auf ihre Forderungen ganz oder teilweise zu verzichten.*
- *Es liegt die Sanierungsbedürftigkeit des Betriebes vor. Diese ist gegeben, wenn dieser ohne Schuldernachlass nicht in der Lage wäre, seinen Verpflichtungen nachzukommen und daher vor dem wirtschaftlichen Zusammenbruch steht (bei drohender Überschuldung oder Illiquidität).*

- *Von der Sanierungsabsicht ist auszugehen, wenn versucht wird, die wirtschaftliche Gesundung im Rahmen eines allgemeinen Forderungsverzichts oder Ausgleichsverfahren herbeizuführen.*
- *Die Sanierungseignung bzw. Sanierungsfähigkeit muss gegeben sein. Demnach müsste die Maßnahme den Betrieb vor dem Zusammenbruch zu bewahren und wieder ertragfähig zu machen.*

Sofern Sie die Behauptung des Vorliegens eines derartigen „Sanierungsgewinnes“ weiter aufrecht erhalten, werden Sie eingeladen, das Vorliegen der genannten Voraussetzungen darzulegen und durch geeignete Unterlagen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zuletzt VwGH 21.11.2007, 2007/13/0086) ist für die Beurteilung der Voraussetzungen für die Bewilligung einer Nachsicht die Sachlage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung (des Unabhängigen Finanzsenates) zu berücksichtigen.

Sie werden daher eingeladen darzulegen, ob sich gegenüber der Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse vom 23. Juli 2007 Änderungen ergeben haben. Diese wären entsprechend darzulegen und durch geeignete Unterlagen glaubhaft zu machen.“

Dazu wurde in der Stellungnahme vom 16. März 2009 ausgeführt, dass sich die wirtschaftlichen Verhältnisse vom 23. Juli 2007 nicht verändert haben. Es bestünden nach wie vor hohe Bankverbindlichkeiten bei der S.-Bank und zwar inkl. Zinsen € 171.265,19. Der Bw. sei bei der Firma H. beschäftigt. Mit seinem monatlichen Gehalt von rund € 1.200,00 würden die Rückzahlungen für die Bankverbindlichkeiten getätigt. Der Lebensunterhalt werde vom Gehalt der Gattin bestritten. Auch hätte sich bei den laufenden Kosten, wie Strom usw. und bei den Pfandrechten im Grundbuch keine Änderung ergeben. Weiters bestünden auch noch Verbindlichkeiten bei Lieferanten in der Höhe von ca. € 6.000,00.

Im Anbringen vom 25. März 2009 wurde auf die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und auf die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat verzichtet. Im Übrigen wurde zu den Voraussetzungen für einen Sanierungsgewinn ergänzend vorgebracht, dass nicht nur die Mehrheit bereit sein muss, auf die Forderungen zu verzichten, sondern es laut ESTR 2000 RZ 7255 ausreichen kann, wenn der Hauptgläubiger auf seine Forderungen verzichtet. Da die S.-Bank der Hauptgläubiger von Herrn M. war, hätte er durch diesen Schulderrlass sein Unternehmen vor dem wirtschaftlichen Zusammenbruch bewahren können.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 236 der Bundesabgabenordnung (BAO) i.d.F. BGBl. I Nr. 161/2005 (Inkrafttretensdatum: 31.12.2005) lautet:

„(1) Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

(2) Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

(3) Die Bestimmungen des § 235 Abs. 2 und 3 gelten auch für die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten.“

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine persönliche oder sachliche sein, wobei auf den Einzelfall abzustellen ist. 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 (vgl. VwGH 9.12.1992, 91/13/0118). Eine solche Unbilligkeit wird stets gegeben sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet (vgl. *Ritz*, BAO³, § 236 Tz. 10). Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte (zB VwGH 14.10.1999, 99/16/0267; 27.4.2000, 99/15/0161; 10.5.2001, 2001/15/0033). Für die Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen sind die Vermögens- und Einkommensteuerverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend (zB VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 21. Dezember 1989, 89/14/0196, ausgeführt hat, kann bei Sanierung eines Unternehmens im Rahmen eines Ausgleiches der Verzicht auf die Einhebung von Abgabenschulden zur Sanierung des Unternehmens beitragen, weswegen in einem solchen Fall die Einhebung der (gesamten) Abgabenschulden unbillig sein kann. Die Abgabenbehörde ist zur Gewährung einer Abgabennachsicht aber dann nicht verhalten, wenn keine realistische Hoffnung auf einen Ausgleich besteht. Eine Abgabennachsicht ist allerdings nicht zweckmäßig, wenn durch eine derartige Maßnahme nur ein geringer Teil der aushaftenden Schulden nachgelassen wird, oder die Abgabennachsicht anderen Gläubigern zugute kommt.

Im gegenständlichen Fall hat nur ein einziger Gläubiger des Bw. einen Schuldnachlass gewährt. Trotz des Forderungsverzichtes des Hauptgläubigers der S.-Bank verblieben noch Bankschulden von 105.386,92 € (betrieblich) und 91.286,59 € (privat), die mittlerweile nach den Angaben des Bw. auf derzeit insgesamt € 171.265,19 reduziert wurden. Auch Lieferantenverbindlichkeiten von € 6.000,00 haften derzeit noch aus. Der Bw. führte selbst an, dass selbst dann, wenn die Teilnachsicht von 1.906,86 € zu einem Guthaben auf dem Abgabenkonto führt, dieses zur Entrichtung der noch offenen Bankverbindlichkeiten benötigt werde. Schon daraus ergibt sich, dass die vom Bw. beantragte Nachsicht an der wirtschaftlich angespannten Situation des Bw. nichts wesentlich ändert, sondern nur dem Hauptgläubiger des Bw. zu Gute käme. Die vom Bw. behauptete Sanierung der wirtschaftlichen Situation des

Bw. bzw. das Vorliegen eines „Sanierungsgewinnes“ ist nicht gegeben. Der Bw. hat zum Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates, in dem diese Problematik angesprochen wurde, auf die Einkommensteuerrichtlinien verwiesen. Dazu ist darauf hinzuweisen, dass Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen für den Unabhängigen Finanzsenat nicht bindend sind, da dessen Mitglieder bei der Ausübung der Rechtsprechung weisungsfrei sind (§ 6 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den Unabhängigen Finanzsenat). Im Übrigen ergibt sich aus der nach wie vor hohen Schuldenbelastung des Bw. (Schulden in Höhe von ca. 177.000,00 €, davon 171.265,19 € beim Hauptgläubiger), dem Schuldnachlass bloß eines Gläubigers und der nach wie vor gegebenen wirtschaftlich sehr angespannte Situation, dass keine Sanierung des Unternehmens des Bw. und seiner wirtschaftlichen Situation vorliegt. Der Bw. kann nach eigenen Angaben seinen Lebensunterhalt nach wie vor nicht aus seinen Einkünften bestreiten, vielmehr ist er vom Einkommen der Ehegattin abhängig. Sein gesamtes Einkommen wird zur Bestreitung der Bankverbindlichkeiten aufgebraucht. Im Übrigen wäre die beantragte Teilnachsicht von 1.906,86 € nicht geeignet, eine Sanierung der wirtschaftlichen Situation des Bw. herbei zu führen. Vielmehr würde bei einer derartigen Nachsicht der Gesamtschuldenstand des Bw. nur unwesentlich sinken, was eigentlich nur eine Besserstellung des Hauptgläubigers bewirken würde.

Der Umstand, dass die Einkommensteuerschuld 2004 auf Grund des Schuldnachlasses eines Gläubigers entstanden ist, macht deren Einhebung nicht unbillig, handelt es sich doch um die Auswirkung einer allgemeinen Rechtslage, die jeden Abgabepflichtigen in einer ähnlichen Situation gleich treffen würde (vgl. *Ritz*, BAO³, § 236 Tz. 11). Auch aus diesem Grund ist keine Unbilligkeit der Einhebung gegeben. Die vom Bw. angesprochene eingeschränkte Betrachtung der Situation im Jahr 2004 ist nicht zulässig, sind für die Entscheidung über die Nachsicht stets für die Vermögens- und Einkommensteuerverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend.

Aus den genannten Gründen war das Nachsichtsbegehren des Bw. zu Recht abzuweisen. Da es im gegenständlichen Fall schon an der zwingenden Voraussetzung für die Nachsicht, nämlich an der Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles mangelt, hatte eine Ermessensübung zu unterbleiben.

Linz, am 31. März 2009