



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat-10 im Beisein der Schriftführerin über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberatung_GmbH, vom 5. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 8. August 2011 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach der am 29. März 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 2. Juni 2006 beantragte der Berufungswerber (Bw.), einen Teilbetrag von € 43.438,09 der Einkommensteuer 1989 sowie von € 13.631,91 der Aussetzungszinsen (nach Berücksichtigung der Quote von 6,35 % des außergerichtlichen Ausgleiches), insgesamt daher € 57.070,00, nachsehen zu wollen.

Begründend wurde vorgebracht, dass der Bw. im Jahr 1996, zum Zeitpunkt als die Einkommensteuer 1989 ursprünglich festgesetzt worden wäre, einen außergerichtlichen Ausgleich durchgeführt hätte. Ursprünglich wäre im Abgabenrückstand auch die Einkommensteuer 1989 enthalten gewesen. Der Betrag in Höhe von € 46.383,44 als Nachzahlung an Einkommensteuer 1989 resultiere aus einer Betriebsprüfung bei der K-AG, bei der der Bw. als Mitunternehmer beteiligt gewesen wäre. Da ihm der Steuerberater der Mitunternehmerschaft gute Erfolgsaussichten für die durchgeführte Berufung bescheinigt hätte, hätte er den Aus-

setzungsantrag für die Einkommensteuer 1989 eingebracht. Da im September 1997 die Aussetzung eingebucht und im März 1998 der außergerichtliche Ausgleich seitens des Finanzamtes abgeschlossen worden wäre, ersuche der Bw. um Berücksichtigung des außergerichtlichen Ausgleiches auch bei Entrichtung der Einkommensteuer 1989 und bei den angefallenen Aussetzungszinsen.

Mit Schreiben vom 23. August 2006 ergänzte der Bw. sein Nachsichtsansuchen und brachte vor, dass das Finanzamt mit Schreiben vom 24. Jänner 1996 dem außergerichtlichen Ausgleich im Sinne des Schreibens vom 4. Jänner 1996 zugestimmt hätte. Sein steuerlicher Vertreter hätte im Schreiben vom 4. Jänner 1996 einen Ausgleichsvorschlag an sämtliche Gläubiger unterbreitet, wobei durch Bezahlung von ATS 1.967.000,00 aus einer 10 %igen Quote der Bw. hinsichtlich der teilnehmenden Gläubiger entschuldet wäre. Im Ausgleichsvorschlag wäre eine Ausgleichsquote angeboten worden, bei der eine vollständige Befriedigung der Gläubiger erreicht werden sollte, wenn die in Spalte 1 und 2 des Ausgleichsvorschlages dargestellten Zahlungen geleistet wären.

Hinsichtlich des Finanzamtes würde dies bedeuten, dass nach Zustimmung am 24. Jänner 1996 für sämtliche Schulden, die bis zu diesem Stichtag gemäß der Bundesabgabenordnung entstanden wären, eine schuldbefreiende Wirkung gegeben wäre. In dem Ausgleichsvorschlag wäre lediglich eine Abschlagszahlung angeboten, allerdings niemals von einem absoluten Schuldbetrag gesprochen worden. Demzufolge wäre die Steuernachforderung aus dem Jahr 1989 vom Nachlass erfasst und dem Nachsichtsansuchen stattzugeben. Aus diesem Grunde wäre daher auch für die vorgeschriebene Steuernachzahlung 1989 eine vollständige Abschreibung vorzunehmen und es stehe diesbezüglich auch keine Erhöhung aus der Ausgleichsquote zu, weil das dem im Ausgleichsvorschlag angeführten Gleichbehandlungsgrundsatz widersprechen würde.

Seines Erachtens liege auf Grund dieser Vereinbarung sogar ein verpflichtender Abschreibungsgrund gemäß § 235 Abs. 1 BAO vor, da auf Grund der vom Finanzamt am 24. Jänner 1996 gewährten Zustimmung eine Einbringungsmöglichkeit nicht gegeben wäre. Die Einhebung der Abgabe wäre sachlich unbillig, weil der Bw. nach dem Grundsatz von Treu und Glauben darauf hätte vertrauen können, dass mit diesem Ausgleich sämtliche Abgabenschulden bis zu diesem Zeitpunkt gedeckt wären (vgl. *Ritz*, § 236 BAO Rz 12). Es wäre auch zu betonen, dass zum Zeitpunkt der Durchführung der Nachsicht am Abgabenkonto die Steuernachzahlung aus dem Jahr 1989 bereits angelastet gewesen wäre. Per 15. Mai 1997 hätte ein Rückstand von ATS 984.012 bestanden, der zur Gänze vor dem 24. Jänner 1996 entstanden wäre und demzufolge in den Ausgleich falle. Der Vollzug des Ausgleiches wäre am 27. März 1998 erfolgt.

Mit Bescheid vom 8. August 2011 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab. Dazu wurde ausgeführt, dass Grundvoraussetzung für eine Nachsichtsbewilligung das Vorliegen einer persönlichen oder sachlichen Unbilligkeit wäre. Eine sachliche Unbilligkeit liege vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete (VwGH 202.1997, 95/15/0130). Dies wäre im vorliegenden Fall nicht gegeben. Eine persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Eine solche Unbilligkeit wäre stets gegeben, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährde (VwGH 18.5.1995, 95/15/0003). Auf Grund der laut Aktenlage festgestellten Vermögenswerte liege eine persönliche Unbilligkeit nicht vor.

In der dagegen am 5. September 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wiederholte der Bw. zum überwiegenden Teil sein Nachsichtsansuchen und brachte ergänzend vor, dass zum Zeitpunkt der Durchführung des außergerichtlichen Ausgleiches im Jahr 1996 eine persönliche Unbilligkeit bestanden hätte. Im September 1997 wäre die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1989 verbucht und im März 1998 der außergerichtliche Ausgleich seitens des Finanzamtes abgeschlossen worden. Ohne Aussetzung wäre dieser Betrag im Rahmen des außergerichtlichen Ausgleiches berücksichtigt worden. Das Verfahren zur K-AG wäre im Jahr 2010 vor dem Verfassungsgerichtshof abgeschlossen und negativ entschieden worden. Somit liege eine Unbilligkeit vor, da es nicht davon abhängen könne, ob eine Aussetzung durchgeführt worden wäre oder nicht.

Abschließend beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Berufungssenat.

Dem Auftrag des Unabhängigen Finanzsenates vom 11. Oktober 2011 zur Bekanntgabe seiner wirtschaftlichen Verhältnisse kam der Bw. nicht nach.

In der am 29. März 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass am 15. Mai 1997 ein geänderter Einkommensteuerbescheid 1989 ergangen wäre, welcher zu der hier von der Nachsicht beantragten Höhe geführt hätte. Da der steuerliche Vertreter der Firma K. seinem Rechtsmittel, welches bis zum Verfassungsgerichtshof ausgefochten worden wäre, gute Chancen gegeben hätte, wäre die Aussetzung der Einhebung beantragt worden, welche über einen Zeitraum von nahezu zehn Jahren angedauert hätte.

Kernpunkt des Berufungsverfahrens wäre, dass die in Rede stehende Nachforderung der Einkommensteuer 1989 von dem mit dem Finanzamt abgeschlossenen Ausgleich umfasst wäre. Nunmehr stehe der Bw. nach mehr als zehn Jahren im Rahmen seiner Unternehmens-

fortführung vor der Situation, eine Abgabenvorschreibung 1989 samt hoher Zinsen bezahlen zu müssen, obwohl er keinen Einfluss auf die Höhe dieser Abgabenschuld gehabt hätte. Mittlerweile befindet sich der Bw. in Pension und wäre auch noch in geringem Umfang im Unternehmen tätig.

Zu seinen wirtschaftlichen Verhältnissen gab die steuerliche Vertreterin des Bw. bekannt, dass er eine Lebensversicherung zur Bezahlung von Schulden aufgelöst hätte und fallweise eine in seinem Alleineigentum stehende Wohnung bewohne. Seine Bruttopensionseinkünfte würden für das Jahr 2010 ca. € 30.000,00 betragen, darüber hinaus hätte er geringe Geschäftsführerbezüge in Höhe von ca. € 4.500,00 pro Jahr, von Schulden außerhalb der Abgabenbehörde wäre der Vertreterin nichts bekannt.

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.

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles unbillig" (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Genau daran scheitert aber im gegenständlichen Fall die Subsumtion der eingewendeten (Nicht)Miteinbeziehung der erst auf Grund der Feststellungsbescheide bei der K-AG beim Bw. erfolgten Nachversteuerung an Einkommensteuer 1989 in den mit dem Finanzamt (sowie allen übrigen Gläubigern) abgeschlossenen außergerichtlichen Ausgleich, da dem nach Ansicht des Bw. nicht beabsichtigten Ergebnis keine Anwendung eines Gesetzes, sondern eine zivilrechtliche Vereinbarung zu Grunde liegt.

Außerdem hat entgegen der Ansicht des Bw. eine Einbeziehung der am 15. Mai 1997 auf Grund der Feststellungsbescheide bei der K-AG bescheidmäßig festgesetzten Nachforderung

an Einkommensteuer 1989 in den seinerzeit mit dem Finanzamt abgeschlossenen außergerichtlichen Ausgleich nicht zu erfolgen hat. Zum Einen wurde der außergerichtliche Ausgleich nicht wie vom Bw. vermeint am 27. März 1998 abgeschlossen, sondern bereits am 24. Jänner 1996 (Zustimmung des Finanzamtes), weshalb auch der Einwand des Bw. hinsichtlich der verfügten Aussetzung der Einhebung dieser Nachforderung ins Leere geht.

Am 27. März 1998 erfolgte lediglich die Löschung des zum Ausgleichsstichtag bestehenden Abgabenrückstandes nach Leistung der Ausgleichsquoten von ATS 2.000,00 (29. März 1996), ATS 3.000,00 (12. Mai 1997), ATS 5.000,00 (14. Juli 1997) und ATS 6.094,00 (13. Februar 1998).

Die am 15. Mai 1997 erfolgte Nachforderung an Einkommensteuer 1989 in Höhe von ATS 638.250,00 kann auch schon deshalb nicht in den Ausgleich fallen, weil Grundlage der Vereinbarung lediglich der zum Zeitpunkt der Zustimmung (24. Jänner 1996) aushaftende Rückstand war. Die Einkommensteuer 1989 war zwar damals enthalten, jedoch nur in der mit Bescheid vom 21. Juni 1994 festgesetzten Höhe von ATS 397.836,00. Grundlage der Vereinbarung konnte jedoch ausschließlich der damals aushaftende Betrag an Einkommensteuer 1989 sein, da ein weiterer Teilbetrag – wie am 15. Mai 1997 festgesetzt - zu diesem Zeitpunkt keiner Seite der Vertragsparteien bekannt sein konnte und das Finanzamt bei Kenntnis der Nachforderung dem Ausgleich in der Form auch nicht zugestimmt hätte.

Entgegen der Ansicht des Bw. kann es daher nicht auf die Entstehung der Steuerschuld (31. Dezember 1989) ankommen, sondern auf den Fälligkeitszeitpunkt dieses Teilbetrages (23. Juni 1997).

Da zum Zeitpunkt des außergerichtlichen Ausgleiches (24. Jänner 1996) die zur Nachsicht beantragten Abgaben Einkommensteuernachforderung 1989 (Bescheid vom 15. Mai 1997) und damit zusammenhängende Aussetzungszinsen (Bescheid vom 27. April 2006) nicht im Rückstand waren, konnte der Bw. nicht darauf vertrauen, dass diese Nachforderungen vom seinerzeitigen Ausgleich umfasst waren. Eine sachliche Unbilligkeit kann daher auch mangels Vertrauensschadens nicht vorliegen.

Außerdem entstand die Steuerschuld selbst nicht unter ungewöhnlichen Umständen, da die Nichteinbeziehung der später erfolgten Einkommensteuernachforderung nichts mit der Abgabefestsetzung selbst zu tun hat, was aber Voraussetzung für die Zuerkennung einer sachlichen Unbilligkeit wäre.

Darüber hinaus impliziert die Stellung des vorliegenden Nachsichtsansuchens, dass eben diese Nichteinbeziehung unstrittig wäre, ansonsten es keiner Nachsicht bedürfte. Im Falle einer

strittigen Rechtsansicht dazu wäre aber das Mittel der Wahl nicht ein Nachsichtsansuchen, sondern eine zivilrechtliche Klage respektive ein Antrag auf Erteilung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO (der jedoch nunmehr nach mittlerweile abgelaufener fünfjähriger Frist nach Verbuchung der Einkommensteuernachforderung 1989 vom 15. Mai 1997 nicht mehr zulässig ist) gewesen.

Aber auch eine persönliche Unbilligkeit kann mit dieser Argumentation nicht erwiesen werden, da es hierbei ausschließlich darum geht, dass zutreffendenfalls die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährden würde.

Ein diesbezügliches Vorbringen wurde jedoch seitens des Bw. nicht erstattet, obwohl es Sache des Nachsichtswerbers ist, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199). Auch in der mündlichen Verhandlung wurden seitens der steuerlichen Vertreterin die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. nicht ausreichend dargelegt. Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103; sowie *Stoll*, BAO, 583).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. März 2012