



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, Praterstraße 62-64, vom 4. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 6. November 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 15. Mai 2007 brachte der Berufungswerber (Bw.) ein Nachsichtsansuchen ein. Darin führte der Bw. aus, dass er Gesellschafter der S- KEG sowie der L- KEG gewesen sei. Beide Firmen hätten, wie dem Finanzamt bekannt sei, im Jahr 2001 Zwangsausgleich anmelden müssen. Die Durchführung der Zwangsausgleiche habe in den Jahren 2002 bis 2003 bzw. 2004 stattgefunden, wobei die Quote 20 bzw. 21% betragen habe. In den Steuererklärungen sei der durch den Schuldnachlass entstandene Gewinn entsprechend versteuert worden, woraus sich unter dem Titel Sanierungsgewinn für den Bw. eine Steuerbelastung von insgesamt € 26.886,05 ergeben habe. Laut Finanzonline-Abfrage vom 3. Mai 2007 habe der Bw. insgesamt € 98.317,09 Verbindlichkeiten, davon seien € 10.104,19 in Folge einer Berufung für die Jahre 2003 und 2004 ausgesetzt, so dass Verbindlichkeiten in Höhe von € 88.212,90 verbleiben würden.

Demgegenüber stünden Einkünfte aus der laufenden Tätigkeit (ohne Sanierungsgewinn):

2002 € -2.967,98

2003 € 104.654,34

2004 € 44.069,35

2005 € 2.783,37

Daraus lasse sich ein durchschnittliches Jahreseinkommen vor Steuern von € 37.134,77 bzw. monatlich € 3.094,56 errechnen. Nach Steuern ergebe sich ein Jahreseinkommen von € 21.803,06 bzw. monatlich von € 1.816,92.

Der Bw. habe folgende monatliche Fixkosten zu tragen:

Miete	€ 1.396,00
Wohnungsnebenkosten	€ 275,75
Unterhalt Sohn	€ 303,00
Sozialversicherung	€ 1.109,00
Lebensversicherungen	€ 277,19
Unfallversicherung	€ 7,34
Kreditrückzahlung	€ 458,00
Lebenshaltungskosten	€ 500,00
Urlaub aliquot	€ 200,00
Gesamt	€ 4.526,28

Es ergebe sich somit unter Berücksichtigung des durchschnittlichen Einkommens nach Steuern eine Unterdeckung von € 2.709,36.

Der Bw. sei an folgenden Gesellschaften beteiligt:

S GmbH, 21% vom Kapital das seien € 17.500,00

L.S. GmbH, 50%, das seien € 17.500,00

S.H. GmbH, 50%, das seien € 17.500,00.

Als Kommanditist:

S.H. GmbH & Co KEG: Einlage € 2.543,55

L.S. GmbH & Co KEG: Einlage € 1.000,00

Weiters sei der Bw. an der L-OEG beteiligt.

Zusätzlich würden folgende Vermögenswerte existieren:

Lebensversicherung Uniqua, Rückkaufswert per 1. Mai 2007 € 5.800,63, zu Gunsten des Kreditvereins der BA-CA gesperrt;

Lebensversicherung W. Städtische, Rückkaufswert per 1. Mai 2007 € 12.423,36, zugunsten der BA-CA abgetreten;

Lebensversicherung Union, Rückkaufswert per 1. Mai 2007 € 11.430,28, zugunsten der BA-CA gesperrt.

Lebensversicherung Generali Rückkaufswert per 13. April 2007 € 8.863,02

Die aktuelle Schuldensituation per Mai 2007 stelle sich wie folgt dar:

Persönlicher Kredit bei der BA-CA € 36.595,78

Privatverbindlichkeit gegenüber D.S. € 6.800,00. Zu dieser Verbindlichkeit sei zu sagen, dass sich dieser bereit erklärt habe, € 5.800,00 nachzulassen und lediglich auf einer Rückzahlung von € 1.000,00 bis Ende des Jahres bestehe

Zusätzlich hafte der Bw. für folgende Betriebskredite:

L.S. GmbH & Co KEG € 209.000,00

Davon zur Zeit aushaftend € 88.488,38

S.H. GmbH & Co KEG: € 119.297,46

Wie sich aus der Aufstellung ersehen lasse, bestehe zwischen Einnahmen und Ausgaben ein hochgradiges Missverhältnis, das dazu geeignet sei, die Existenz des Bw. sowie seines minderjährigen Sohnes massiv zu gefährden.

Als einziger freier Vermögenswert könnte die Lebensversicherung der Generali Versicherung zur Deckung der Schulden gegenüber der Finanzverwaltung rückgekauft werden. Dies wäre nur mit einem wirtschaftlichen Verlust möglich. Weiters sei aus den laufenden Einnahmen eine ratenweise Zahlung des offenen Rückstandes nicht möglich. Bis Mai 2007 seien lediglich € 14.000,00 an Gewinnvoraus aus den Firmen entnommen worden.

Es liege somit eine persönliche Unbilligkeit vor.

Es werde daher um Abschreibung des zur Zeit offenen Rückstandes von € 88.212,90 bzw. € 98.317,09 ersucht, sollte die Berufung vom 19. April 2007 gegen die Einkommensteuerbescheide ins Leere gehen.

Mit Bescheid vom 6. November 2007 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab und führte nach Zitierung des § 236 BAO begründend aus, dass von unbilliger Härte nur dann gesprochen werden könne, wenn die Abgabenschuld im Vergleich zum Einkommen und Vermögen des Abgabepflichtigen in einem krassen Missverhältnis stehe und Einbringungshärten nicht einmal durch die Gewährung einer Zahlungserleichterung hintangehalten werden könnten.

Es könnte daher in der Einhebung nach der Lage des Falles keine Unbilligkeit erblickt werden,. Unbilligkeit in der Einziehung könne nur dann vorliegen, wenn die Anwendung der Abgabenvorschriften im Einzelfall zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigten Ergebnis führen würde. Abgabenschuldigkeiten, die auf mangelnde Sorgfalt, nicht pflichtgemäße Beobachtung und Vernachlässigung der gebotenen abgabenrechtlichen Anzeigepflicht zurückzuführen seien, könnten nicht in einem Nachsichtsverfahren wieder abgeschrieben werden.

Da der vom Gesetz geforderte Tatbestand der Unbilligkeit nicht vorliege, habe das Ansuchen abgewiesen werden müssen.

In der dagegen durch die steuerliche Vertretung rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass in der Begründung des angefochtenen Bescheides angeführt werde, dass die Abgabenschuldigkeiten, die auf mangelnde Sorgfalt, nicht pflichtgemäße Beobachtung und Vernachlässigung der gebotenen abgabenrechtlichen Anzeigepflicht zurückzuführen seien, nicht in einem Nachsichtsverfahren wieder abgeschrieben werden könnten.

Es sei aus diesem Satz nicht zu erkennen, wie dieser zu interpretieren sei. Durchsuche man jedoch die Gesetzesmaterialen, die Fachliteratur und die Judikatur, so würden diese Begriffe im Zusammenhang mit der in den §§ 119 und 120 BAO normierten Offenlegungs- und Anzeigepflicht aufscheinen.

Zum Punkt Anzeigepflicht: Gemäß § 119 BAO bestünde die Offenlegungspflicht des Abgabepflichtigen darin, dass Umstände darzutun seien, die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsam seien, offen zulegen seien. Daraus ergebe sich die gemäß § 120 BAO bestehende Anzeigepflicht, der zu Folge Abgabepflichtige ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen hätten, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden würden.

Der Bw. habe nach Ansicht der steuerlichen Vertretung beide Verpflichtungen immer erfüllt.

Sollte jedoch mit den im Spruch angeführten Pflichten gemeint sein, dass der Bw. nicht rechtzeitig dafür Sorge getragen habe, die Steuerschulden zu bedienen, so werde nochmals die Einkommenssituation der vergangenen Jahre angeführt:

Der Bw. habe folgendes steuerpflichtiges Einkommen (inkl. Sanierungsgewinn) erzielt:

2001	€ -39.949,57
2002	€ 144.692,40
2003	€ 153.606,56

2004	€ 146.823,47
2005	€ 2.783,37

Die Einkünfte aus der laufenden Tätigkeit ohne Sanierungsgewinn hätten betragen:

2001	€ -39.949,57
2002	€ -2.967,98
2003	€ 104.654,34
2004	€ 44.069,35
2005	€ 2.783,37

Bereits im Nachsichtsansuchen sei dargestellt worden, welches durchschnittliche Nettojahreseinkommen sich aus den Jahren 2002 bis 2005 ergebe. Weiters sei es nicht möglich, mit diesem Einkommen entsprechende Reserven aufzubauen.

Wie schon im Nachsichtsansuchen angeführt, seien die hohen Ergebnisse der Jahre 2002 bis 2004 auf Sanierungsgewinne zurückzuführen. Der Bw. sei, wie dem Finanzamt bekannt sei, an drei Personengesellschaften beteiligt, zwei davon hätten in den erwähnten Jahren Zwangsausgleich anmelden müssen. Im Zuge dieser Zwangsausgleiche hätten nicht alle Gläubiger ihre Forderungen ordnungsgemäß angemeldet, aber auch keine Einbringungsmaßnahmen gesetzt, so dass diese im Jahr 2004 verjährt gewesen und deshalb ertrags- und somit steuerwirksam ausgebucht worden seien. Daher ergebe sich der hohe Gewinn im Jahr 2004. Das operative Ergebnis sei jedoch nur als ausgeglichen zu bezeichnen, eine Gewinnentnahme sei nicht möglich gewesen und somit sei es dem Bw. auch nicht möglich gewesen, eine entsprechende finanzielle Vorsorge zu treffen, um seinen Abgabepflichten nachzukommen.

Im Spruch des Bescheides werde weiters erwähnt, dass Unbilligkeit in der Einziehung dann vorliegen könne, wenn die Anwendung der Abgabenvorschriften im Einzelfall zu einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten nachteiligen Ergebnis führen würde.

Diese Definition betreffe die sachliche Unbilligkeit. Im Nachsichtsansuchen sei in keiner Weise auf die sachliche Unbilligkeit Bezug genommen worden. Das Nachsichtsansuchen sei auf die persönliche Unbilligkeit aufgebaut, die beim Bw. vorliege. Damit habe sich die Finanzverwaltung auseinander zu setzen und entsprechend zu würdigen.

Die persönliche Unbilligkeit ergebe sich regelmäßig aus der wirtschaftlichen Situation des Nachsichtswerbers. Ein auf diesen Unbilligkeitsgrund gestütztes Antragsvorbringen mache demnach eine Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Lage des Antragstellers unverzichtbar. Für die Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen wegen persönlicher

Unbilligkeit seien stets die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Nachsichtswerbers zum Entscheidungszeitpunkt zu prüfen (UFS Linz 31.1.2006, RV/0001-L/06).

Zum Zeitpunkt des Nachsichtsansuchens hätten die Verbindlichkeiten wie folgt betragen:

Kredit BA-CV	€ 36.595,78
Privatverbindlichkeit	€ 6.000,00
Finanzamt	€ 98.317,09
Insgesamt	€ 140.912,87

Der Anteil der Verbindlichkeiten gegenüber der Finanzverwaltung an den Gesamtschulden betrage 69,77%. Würden die Abgabenverbindlichkeiten nachgesehen, bzw. zu einem Großteil nachgesehen, so wäre es dem Bw. möglich, den Verbindlichkeiten gegenüber den anderen Schuldern nachzukommen bzw. ebenfalls Sanierungsmaßnahmen zu besprechen und so einen Konkurs bzw. Privatkonskurs zu vermeiden. Weiters sei zu erwähnen, dass die Kreditverbindlichkeit zur Zeit nicht bedient werde und dass die Privatverbindlichkeit nicht zur Gänze zurückzuzahlen sei.

Die Bewilligung der Nachsicht bedeute für den Bw. also einen Sanierungseffekt.

Mit Eingabe vom 4. März 2008 zog der Bw. den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Senatverhandlung zurück und brachte ergänzend vor, dass im März 2007 die Veranlagung der Jahre 2002 bis 2005 erfolgt sei. Der zur Nachsicht angesuchte Rückstand wäre somit im April 2007 fällig gewesen.

Wie bekannt sei, sei der Bw. an mehreren Personengesellschaften beteiligt, die in den Jahren 2002 bis 2004 ein Zwangsausgleichsverfahren durchlaufen hätten. In der Folge sei es, bedingt durch die Irritationen, die der Zwangsausgleich in der kleinen und sehr personenzentrierten Branche hinterlassen hätte, zu deutlich verminderten Einkünften als in den Jahren davor und zur im Antrag vom 15. Juli 2007 dargestellten Einkommenssituation gekommen. Die Bildung von Rücklagen sei in dieser Zeit nicht möglich gewesen. Erst in den Jahren 2006 und 2007 sei, bedingt durch die Bemühungen des Bw., das Vertrauen der Geschäftspartner in die Firmen (vor allem in die L-KEG) wieder vollkommen hergestellt worden, was sich auch in den positiven Zahlen niederschlage. Ein Aufwärtstrend sei deutlich zu sehen. Die Gewinne würden sich 2006 bei rund € 20.000,00 bewegen. Der vorläufige Gewinn 2007 zeige ein Ergebnis nach Abschreibung von rund € 60.000,00. Die jeweiligen Gewinne seien je zur Hälfte zuzuweisen und seien als Gewinnvoraus laufend zur Abdeckung der monatlichen Lebenshaltungskosten entnommen worden.

In dieser Situation würden sich nun zwei Szenarien ergeben:

Werde dem Nachsichtsansuchen stattgegeben, so sei eine Sanierung des Bw. möglich. Zur Zeit würden Verhandlungen mit dem ORF über eine Reihe von Projekten laufen. Unter anderem sei beabsichtigt, die L-KEG mit der Produktion einer acht-teiligen TV-Serie mit dem Arbeitstitel „Liebesformel“ zu beauftragen. Ebenfalls in Aussicht gestellt sei die Übernahme von ausgelagerten Produktionen für drei Formate, die derzeit im Pilotstadium seien, auch eine Dokumentation zum Thema „Migration“ sei im Vertragsstadium. Diese in Aussicht gestellten Produktionen und Formate seien das Ergebnis eines nach dem Zwangsausgleich wieder hergestellten und hart erarbeiteten Vertrauens. Ein Konkurs bei einem der Gesellschafter würde sowohl die Existenz der Personengesellschaften, als auch des Bw. bedrohen. Allerdings sei mit der Beauftragung durch den ORF nur zu rechnen, wenn dem Nachsichtsansuchen stattgegeben werde, da die Verträge mit dem ORF einen Passus enthalten würden, der es dem ORF ermögliche, den Vertrag bei Eröffnung eines Konkurses oder Zwangsausgleich vorzeitig zu beenden. Wenn sich der ORF diese Option offen halte, sei es nicht wahrscheinlich, dass er Firmen, deren Gesellschaftergeschäftsführer von einem Konkursverfahren betroffen seien, Aufträge erteile.

Durch diese Produktionen könnten in Zukunft Gewinne erzielt werden, die wiederum Entnahmen ermöglichen würden. Diese zukünftigen Gewinne würden bedeuten, dass der Bw. sanierungsfähig sei. Mit den zukünftigen, knapp vor dem Abschluss stehenden Projekten werde es dem Bw. möglich sein, seine persönlichen finanziellen Belange zu regeln und Vorsorge für künftige steuerliche Verpflichtungen zu treffen.

Werde dem Nachsichtsansuchen nicht stattgegeben, so sei ein Konkurs unvermeidlich. Dieser Konkurs sei für den Bw. und auch für die L-KEG existenzgefährdend. Wie schon oben beschrieben, würde der ORF bei Bekanntwerden des Konkursantrages die noch nicht abgeschlossenen Verhandlungen sofort abbrechen. Damit wäre der sich abzeichnende Aufwärtstrend der L-KEG gebrochen. Denke man dieses Szenario zu Ende, so könnten auch die Schuldrückzahlungen in der Personengesellschaft nicht mehr gewährleistet werden und die Banken würden die Kredite fällig stellen. Die Sanierungsfähigkeit des Bw. wäre dann nicht mehr gegeben.

Dies bedeute, dass auch im Konkurs keine Schuldbefreiung stattfinden würde, die Schulden also aufrecht blieben und der Bw. und sein Sohn existenzgefährdet seien.

Es werde ersucht, bei der Entscheidung über das Nachsichtsansuchen die Ergänzungen zu berücksichtigen.

Anlässlich der persönlichen Vorsprache des Bw. im Unabhängigen Finanzsenat erklärte der Bw., dass seit Jänner 2008 der Bankkredit wieder bedient würde und dieser mit ca.

€ 34.000,00 aushafte. Mit der Bank seien jedoch keine Gespräche bezüglich eines (teilweisen) Forderungsverzichtes geführt worden. Dies sei nicht nötig, da er den Kredit rückzahlen könne. Herr D.S. habe nach Entrichtung des Betrages von € 1.000,00 auf seine weitere Forderung verzichtet.

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 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).

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).

Dabei ist es Sache des Nachsichtswerbers, 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). 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).

Da keine sachliche Unbilligkeit behauptet wurde, war nunmehr zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall eine persönliche Unbilligkeit vorliegt. Hierbei ist jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet.

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Bw. entstehenden Nachteilen bestehen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdete oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (insbesondere Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 10. 5. 2001, Zl. 2001/15/0033, ausgeführt hat, liegt die deutlichste Form der

persönlichen Unbilligkeit in der Existenzgefährdung, die aber gerade durch die Abgabeneinhebung verursacht oder entscheidend mitverursacht sein müsste.

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 ändern würde (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053).

Daraus folgt, dass das drohende Konkursverfahren an sich keine Unbilligkeit und somit keinen Nachsichtsgrund darstellt.

Im vorliegenden Fall wurde vom Bw. die Einnahmen/Ausgabensituation im Nachsichtsansuchen vom 15. Mai 2007, ergänzt mit Eingabe vom 4. März 2008 dargestellt. Demnach erzielte der Bw. in den Jahren 2001 bis 2005 € -39.949,57, € -2.967,98, € 104.654,34, € 44.069,35, € 2.783,37, im Jahr 2006 € 10.000,00 und 2007 € 30.000,00. Dem stehen monatliche Fixkosten in Höhe von € 4.526,28 gegenüber.

Zwar zeigt das Einkommen des Bw. einen positiven Aufwärtstrend, jedoch übersteigen bereits die Mietkosten, Wohnungsnebenkosten, Unterhaltskosten für Sohn, Versicherungen und Lebenshaltungskosten bereits das Einkommen des Bw. immer noch bei Weitem. Daraus ergibt sich zweifelsfrei, dass die Existenzgefährdung durch das Missverhältnis der Einnahmen zu den Fixkosten ausgelöst und nicht gerade durch die Einhebung der Abgabenschuldigkeiten verursacht oder entscheidend mitverursacht wird. Die Nachsicht würde daher zu keiner wesentlichen Verbesserung der wirtschaftlichen Lage oder gar zu einer Sanierung führen.

Nicht außer Acht gelassen werden darf auch der Umstand, dass für die Jahre 2006 und 2007 noch keine Einkommensteuerbescheide ergangen sind.

Bei einer Gewährung der Nachsicht wäre keinesfalls gewährleistet, dass die zu erwartenden Einkommensteuerverbindlichkeiten für die Jahre 2006 und 2007 entrichtet werden könnten, da bei der wirtschaftlichen Lage des Bw. Ansparungen auf die zu erwartenden Abgabenverbindlichkeiten nicht möglich waren und auch die Auftragslage des Bw. derzeit noch ungewiss ist.

Dazu kommt noch, dass neben den Verbindlichkeiten beim Finanzamt in Höhe von derzeit € 90.850,92 eine Kreditverbindlichkeit in Höhe von ca. € 34.000,00 besteht.

Dass sich die Bank bereit erklärt hätte, auf ihre Forderung ganz oder zum Teil zu verzichten hat der Bw. nicht dargetan, weshalb auch im Rahmen einer Ermessensentscheidung dem Nachsichtsansuchen kein positiver Bescheid erlassen werden könnte, da sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der zu berücksichtigende Umstand, dass sich eine allfällige Nachsicht nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde (vgl. etwa das

Erkenntnis vom 11. Dezember 1996, 94/13/0047) als ein im Rahmen der Ermessensentscheidung gegen die Nachsicht sprechender Grund darstellt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 07. März 2008