



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Astrid Steiner-Findenig, Wirtschaftstreuhänderin, 9400 Wolfsberg, Johann-Offner-Straße 1, vom 3. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 7. Oktober 2008 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 23. Juni 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw.), von dem zu diesem Zeitpunkt auf seinem Abgabenkonto aushaftenden Rückstand in Höhe von € 30.622,13 einen Teilbetrag von € 14.292,33 (Einkommensteuer 2004 samt Anspruchszinsen) nachsehen zu wollen.

Begründend brachte er vor, dass im Zeitraum zwischen Juli 2007 bis Februar 2008 eine Betriebsprüfung für den Zeitraum 2004-2006 stattgefunden hätte. Schwerpunkt dieser Prüfung wäre vor allem die Betriebsübergabe 2004 an seine ehemalige Gattin gewesen. Auf Grund der Betriebsprüfung hätte sich auf dem Abgabenkonto ein Rückstand von € 30.622,13 ergeben.

Um eine Betriebsübergabe erst zu ermöglichen, wäre mit dem Kreditinstitut ein Sanierungskonzept geschnürt worden, wobei die Bank einen Teil ihrer Verbindlichkeiten nachgelassen hätte. Dieser Schuldenerlass wäre in der Steuererklärung 2004 des Bw. als außerordentlicher

Ertrag der normalen Einkommensteuerbelastung unterworfen worden, da die Voraussetzungen für einen Sanierungsgewinn auf Grund der Gesetzeslage nicht vorgelegen wären. Da eine positive Fortführung des Betriebes und die Übergabe nur mit Hilfe des Nachlasses des Kreditinstitutes möglich gewesen wäre, ersuche der Bw. um Nachsicht der Einkommensteuerbelastung 2004.

§ 236 BAO verlange für eine Nachsicht, dass die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liege demnach dann vor, wenn dies in der Person des Abgabepflichtigen gelegen wäre, im Besonderen dann, wenn die Einhebung der Abgaben dessen Existenz gefährden, besondere finanzielle Schwierigkeiten und eine wirtschaftliche Notlage mit sich bringen, diese erhöhen oder verstärken würde bzw. sonstige wirtschaftliche außergewöhnlich belastende Wirkungen zur Folge hätte. Da auf Grund des Übergabevertrages die Belastung für das Jahr 2004 in erster Linie die ehemalige Gattin des Bw. treffen würde, die ohnehin Verbindlichkeiten in nicht unbeträchtlicher Höhe übernommen hätte, würde die Einhebung dieses Betrages für Frau W. eine wirtschaftliche Notlage auslösen. Auch für den Bw. wäre die Einhebung dieses Betrages ein finanzielles Problem.

Wenn sohin auch die Abgabefestsetzung dem Gesetz entspreche, so könne doch die in der Sache gelegene Unbilligkeit zu einer Nachsicht führen. Dies vor allem, um offenkundig ungewollten Auswirkungen der allgemeinen gesetzlichen Tatbestände abzuwenden. Es könne nicht im Sinne des Gesetzgebers gewesen sein, einerseits den Fortbetrieb eines Unternehmens durch Sanierungsmaßnahmen zu ermöglichen, um dann andererseits durch Einhebung der Steuer auf den Sanierungsgewinn das Unternehmen finanziell extrem zu belasten. Der Bw. ersuche daher, die auf Grund der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene außergewöhnlich harte Auswirkung der Abgabenvorschriften durch eine Nachsicht gemäß § 236 BAO zu beseitigen.

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2008 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte nach Zitierung der bezug habenden Gesetzesnorm und der dazu ergangenen Rechtsprechung aus, dass eine Nachsicht im vorliegenden Fall eine Begünstigungshandlung gegenüber den anderen Steuerpflichtigen wäre und somit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der zu berücksichtigenden Steuergerechtigkeit widerspreche.

In der dagegen am 3. November 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung wiederholte der Bw. das im Nachsichtsansuchen erstattete Vorbringen.

Über Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates legte der Bw. mit Schreiben vom 20. August 2009 den Vertrag betreffend Übergabe seines Unternehmens an seine Ex-Gattin G.W. vor, aus

dem ersichtlich wäre, dass alle Verbindlichkeiten (inklusive Steuern), die vor dem Übergabestichtag (1. Jänner 2005) entstanden wären, von ihr zu bezahlen wären. Sein Anteil an der Einkommensteuernachzahlung werde ja gar nicht bestritten und derzeit mit monatlich € 700,00 abbezahlt, wobei er an seine finanziellen Grenzen angelangt wäre. Falls die Nachsicht nicht bewilligt werde, und G. diesen Betrag nicht zahlen wolle, gefährde dies seine Existenz, da trotz Vorlage des Übergabevertrages mit ersichtlicher Zahlungsverpflichtung seiner Ex-Gattin dieser Betrag nicht auf ihr Steuerkonto umgebucht worden wäre.

Weiters erteilte der Bw. auch Auskunft über seine wirtschaftlichen Verhältnisse, wonach er monatliche Nettoeinkünfte aus selbstständiger Tätigkeit von € 2.080,00 beziehe, nur über ein Geschäftskonto mit aufgebrauchtem Guthaben verfüge sowie zwei Lebens- bzw. Pensionsversicherungen halte, wobei eine an die endfällige Rückzahlung der Eigentumswohnung, die zur Gänze fremdfinanziert (mit € 7.287,00 aushaftend, jährliche Annuität € 2.000,00) worden wäre, gebunden wäre. Die monatlichen Fixkosten würden inklusive Kreditrückzahlung und Ratenzahlung an das Finanzamt ca. € 1.784,00 betragen.

Außerdem hätte der im Nachsichtsansuchen erwähnte Nachlass der Hausbank € 220.000,00 (ca. 25 % von € 894.294,07) betragen, der aber ausschließlich G.W. , die die verbleibenden Bankverbindlichkeiten übernommen hätte, zugute komme.

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).

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).

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich dann anzunehmen, in denen das außergewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Eine solche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (*Stoll*, BAO, 2421).

Dabei ist der Rechtsansicht des Finanzamtes zu folgen, dass die Fallkonstellation der Besteuerung des aus dem Schuldnachlass resultierenden Gewinnes keine vom Gesetzgeber so nicht gewollte Rechtswirkung darstellt, sondern alle Steuerpflichtigen in der gleichen Lage trifft. Eine Nachsicht würde daher den Bw. ungerechtfertigt begünstigen.

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich der Bw. entstehenden Nachteilen bestehen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Unternehmens bzw. des Abgabepflichtigen gefährden würde.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass die in Rede stehende Einkommensteuernachforderung für 2004 aus dem Nachlass der Bankverbindlichkeiten das per 1. Jänner 2005 übergebene Unternehmen betreffend, der aber nur seiner Ex-Gattin zugute gekommen wäre, resultiert wäre, lässt sich nichts gewinnen, weil zum Zeitpunkt dieses Schuldenerlasses der Betrieb wirtschaftlich noch dem Bw. zuzurechnen war und Frau W. den Übergabsvertrag eben in der vorliegenden Form und nicht mit den vollen aushaftenden Bankverbindlichkeiten akzeptierte.

Dem Einwand des Bw., dass die Einkommensteuerbelastung für 2004 G.W. treffe, die ohnedies Verbindlichkeiten in nicht unbeträchtlicher Höhe übernommen hätte, weshalb die Einhebung dieses Betrages für sie eine wirtschaftliche Notlage auslöse, muss entgegengehalten werden, dass es im gegenständlichen Nachsichtsverfahren lediglich darauf ankomme, ob die Voraussetzungen für die Gewährung der Nachsicht beim Bw. vorliegen, nicht ob andere Personen diese erfüllen.

Das Vorbringen, dass G.W. sich laut Übergabevertrag verpflichtet hätte, die Zahlung der gegenständlichen Einkommensteuer 2004 zu übernehmen, kann dem Bw. nicht zum Erfolg verhelfen, weil diese zivilrechtliche Verpflichtung keine Auswirkung darauf haben kann, dass die Einkommensteuer 2004 zu Recht nur dem Bw. vorzuschreiben war und auch keine monierte Umbuchung oder Überrechnung auf das Abgabenkonto der Übernehmerin erfolgen kann.

Im Gegenteil kann durch die Tatsache der vertraglichen Übernahme der in Rede stehenden Abgaben durch die Ex-Gattin eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung nicht vorliegen, da die Einkommensteuer 2004 (samt Anspruchszinsen) auf Grund zivilrechtlicher Vereinbarung auf die Übernehmerin überwälzt werden könnte und die Einbringung dieser Abgaben jedenfalls nicht mit besonderer Härte verbunden ist. Für Erwägungen, ob die Einziehung dritte Personen besonders hart treffen könnte, bietet § 236 BAO keinen Raum (VwGH 18.11.1993, 93/16/0114).

Hinsichtlich des Vorliegens der Voraussetzungen für die persönliche Unbilligkeit legte der Bw. jedoch nicht ausreichend dar, weshalb gerade durch die Einbringung der in Rede stehenden Abgaben seine wirtschaftliche Existenz gefährdet wäre, obwohl der gesamte Rückstand zum Zeitpunkt seines Nachsichtsansuchens € 30.622,13 (derzeit € 22.133,96) betrug. Eine -

unbestrittene - Verminderung der Liquidität reicht jedoch für die Annahme einer Existenzgefährdung nicht aus (VwGH 4.10.1985, 82/17/0021).

Auch kann nicht unberücksichtigt bleiben, dass der Bw. auf Grund eines bewilligten Zahlungserleichterungsansuchens für die ratenweise Abstattung des gesamten aushaftenden Rückstandes monatliche Raten von € 400,00 (Juli 2008 bis April 2009) bzw. derzeit seit Mai 2009 € 700,00 leistet. Können Zahlungserleichterungen wirtschaftlich begründeten Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedarf es aber keiner Abgabennachsicht (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. August 2009