



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.F., Kaufmann, Sbg., vertreten durch Werner FARTHOFER, Steuerberater, 5020 Salzburg, Ginzkeyplatz 10, vom 22. Oktober 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 28. September 2001 betreffend die Abweisung des Ansuchens vom 9. August 2001 um Bewilligung einer Nachsicht gemäß § 236 BAO wie folgt entschieden:

Die Berufung wird **als unbegründet abgewiesen**.

### Entscheidungsgründe

Mit Anbringen vom 9. August 2001 beantragte der Abgabepflichtige H.F. ihm eine Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO hinsichtlich des gesamten aushaftenden fälligen Abgabebetrag in Höhe von ATS 381.019,98 (entspricht € 27.689,80) zu gewähren. Er führt aus, dass sowohl eine sachliche als auch eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung gegeben sei, die sich vor allem aus seiner wirtschaftlichen Situation ergebe. Durch die Einhebung der Abgabe würden dem Steuerpflichtigen Nachteile entstehen, welche die Existenz des Pflichtigen und seiner Familie nachhaltig gefährden würden. Über sein Vermögen sei im Mai 1997 das Konkursverfahren eröffnet worden, das 1998 mit einem Zwangsausgleich abgeschlossen wurde. Die 20 %-Quote habe ATS 500.000.—betragen, dazu seien noch hohe Gerichts- und Anwaltskosten gekommen. Weiters sei die Gattin von der Bank als Bürgin für eine Kredit von rund ATS 650.000.—herangezogen worden. Vom monatlichen Einkommen des Abgabepflichtigen von ca. ATS 20.000.—könne die Familie mit zwei Kindern gerade leben und die privaten Fixkosten bestreiten. Zudem seien die Provisionen durch wirtschaftliche Probleme von Großkunden geringer als im Vorjahr.

Aus der für die Jahre 1997 bis 1999 durchgeführten Betriebsprüfung sowie aus der Veranlagung 2000 ergebe sich die vom Nachsichtsansuchen umfasste Abgabenschuld. Diese resultiere größtenteils aus der Versteuerung des durch den Zwangsausgleich entstandenen Sanierungsgewinnes, was nach Ansicht des Antragstellers eine sachliche Unbilligkeit darstelle, da hier ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete. Allein im Jahr 2000 betrage die Einkommensteuer daraus ATS 117.475.--.

Bei der Ermessensentscheidung sei zu berücksichtigen, dass ein anderweitiger Verbrauch von Mitteln trotz Abgabenschuldigkeiten nicht stattgefunden habe, dass keine Steuern hinterzogen wurden und die Abgabenerklärungen immer beim Finanzamt eingereicht wurden und eine Vorsorge für die Entrichtung aufgrund der wirtschaftlichen Situation unmöglich gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 28. September 2001 wies das Finanzamt dieses Nachsichtsansuchen als unbegründet ab. Das Finanzamt verneinte das Vorliegen der Unbilligkeit und verwies unter anderem darauf, dass die vorhandene Existenzgefährdung bereits durch die hohen Bankverbindlichkeiten gegeben sei. Für eine Nachsichtsgewährung müsste die Existenzgefährdung gerade durch die Einhebung der Abgaben verursacht oder entscheidend mitverursacht werden. Zum Sanierungsgewinn verweist das Finanzamt auf den Umstand, dass dieser nur in der Höhe von 20 % festgesetzt wurde, 80 % seien im Rahmen der Betriebsprüfung bzw. der Veranlagung bereits nachgesehen worden.

Gegen diesen Abweisungsbescheid wurde am 22. Oktober 2001 berufen und zu den Bankverbindlichkeiten vorgebracht, dass sich diese zwischenzeitig durch Abschluss eines außergerichtlichen Ausgleiches mit dem Kreditinstitut von rund ATS 650.000.-- auf lediglich ATS 100.000.-- vermindert hätten. Daraus ergebe sich, dass die Existenzgefährdung nunmehr tatsächlich durch die Abgabenschuld verursacht werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. September 2003 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen. Es liege keine Unbilligkeit in der Einhebung vor, da die Vorschreibung der Abgabe eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage sei. Die Vorschreibung des Sanierungsgewinnes sei vom Gesetzgeber beabsichtigt, die Härten dieser Steuerpflicht würden bereits im Zuge der Abgabefestsetzung im Sinne des § 206 BAO durch eine verminderte Festsetzung berücksichtigt. Damit habe das Finanzamt seinen Beitrag zur Sanierung geleistet. Außerdem habe der Berufungswerber (Bw.) im Jahr 2001 eine Eigentumswohnung erworben und es könne nicht Sinn einer Nachsicht im Sinne des § 236 BAO sein, dass sich der Nachsichtswerber auf Kosten des Abgabengläubigers Vermögen erwerbe.

Durch den am 20. Oktober 2003 eingelangten Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Es wurde nochmals vorgebracht, dass sich der Bw. mit seiner Familie am Rande

des Existenzminimums bewege und ein Betreiben des Rückstandes für ihn den Ruin bzw. ein weiteres Insolvenzverfahren bedeuten würde. Der Bw. habe nach dem Zwangsausgleich ein kleines Handelsvertretergewerbe eröffnet und aufgebaut und erfolgreich mit dem restlichen Gläubiger (Bank) einen außergerichtlichen Ausgleich betrieben. Es werde daher nochmals um Erteilung der beantragten Nachsicht ersucht.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre. Das Nachsichtsverfahren zerfällt nach Lehre und Rechtsprechung in zwei getrennte Abschnitte. Zunächst ist in einer ersten Verfahrensphase zu prüfen, ob der maßgebliche Rechtsbegriff der "Unbilligkeit der Einhebung" im Sinne des § 236 BAO zu bejahen ist. Bei der Prüfung dieser Frage darf der Zweck der Rechtsvorschrift des § 236 leg. cit. nicht außer Acht gelassen werden: durch die Bewilligung der Nachsicht soll die Möglichkeit geschaffen werden, eine im Einzelfall eingetretene Härte oder vom Gesetzgeber nicht beabsichtigte Strenge der Abgabenvorschriften durch Billigkeitsmaßnahmen zu beseitigen oder zu mildern. Eine derartige Billigkeitsmaßnahme ist nach der Rechtsprechung des VwGH insbesondere dann zu rechtfertigen, wenn die Einbringung der Abgabe die wirtschaftliche Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde. Eine Abgabennachsicht kann aber auch dann gerechtfertigt werden, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlichen Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen ergeben.

Darüber hinaus kann die Erteilung einer Abgabennachsicht auch dann geboten sein, wenn bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Die Norm des § 236 BAO bietet die Handhabe, dort mildernd einzugreifen, wo die Auswirkungen der Abgabenvorschriften zu einer anormalen Belastungswirkung führen.

Die Anwendung dieser Rechtsgrundsätze führt zu folgendem Ergebnis:

Über das Vermögen des Berufungswerbers wurde im Mai 1997 das Konkursverfahren eröffnet. In der Folge ist es dem Bw gelungen mit seinen Gläubigern einen Zwangsausgleich mit der gesetzlichen Mindestquote von 20 % abzuschließen. Aufgrund der einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen waren die weggefallenen Verbindlichkeiten als Sanierungsgewinn zu versteuern, was im Rahmen der Betriebsprüfung bzw. der Veranlagungen durchgeführt wurde. Nach dem Einkommensteuerbescheid für 2000 vom 12.7.2001 beträgt der Sanierungsgewinn rund ATS 1,22 Mio., die darauf entfallende Einkommensteuer würde ATS 587.376.—betragen. Unter Anwendung des § 206 lit b BAO wurden vom Finanzamt lediglich ATS 117.475.—( dies entspricht der 20 % - Quote )

festgesetzt. Auch für das Jahr 1999 wurde seitens des Finanzamtes in gleicher Weise vorgegangen, d. h. auch für diesen Zeitraum wurde ein Anteil von 80 % der auf den Sanierungsgewinn entfallenden Einkommensteuer erst gar nicht festgesetzt.

Dies bedeutet aber, dass die Härten der Besteuerung des Sanierungsgewinnes bereits im Zuge der Abgabefestsetzung durch Maßnahmen in Sinne des § 206 lit b BAO berücksichtigt worden sind. Festzuhalten ist, dass der Forderungsverzicht mit 80 % genau jenem Ausmaß entspricht, das auch die übrigen Gläubiger geleistet haben.

Die eingewendete sachliche Unbilligkeit liegt nicht vor, weil es sich bei der Besteuerung des Sanierungsgewinnes um ein vom Gesetzgeber durchaus gewolltes Ergebnis handelt. Es handelt sich um kein ungewöhnliches Entstehen einer Abgabenschuld das zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Die ohnehin durch § 206 BAO abgedeckte Sanierungsgewinnbesteuerung ist die Auswirkung einer generellen Norm, die als solche nicht zu einer Unbilligkeit führt. Materiellrechtlich bedingte Unzulänglichkeiten (die als ungerecht empfunden werden) stellen nach der Judikatur des VwGH keine sachliche Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO dar.

Davon abgesehen übersieht der Nachsichtswerber, dass der Rückstand nicht nur aus der Einkommensteuer für den Sanierungsgewinn besteht. Im vom Nachsichtsansuchen umfassten Betrag sind auch im beträchtlichen Umfang Umsatz- und Einkommensteuerbeträge enthalten, die sich aufgrund der Prüfungsfeststellungen ergeben haben. Diesbezüglich kann die geltend gemachte sachliche Unbilligkeit von vornherein nicht greifen.

Eine Nachsichtsmaßnahme aufgrund persönlicher Unbilligkeit setzt grundsätzlich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen voraus (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118). Aufgrund der Angaben des Bw im Nachsichtsansuchen und den weiteren Schriftsätzen sowie den vom Finanzamt erhobenen wirtschaftlichen Verhältnissen ist davon auszugehen, dass sich der Bw. bei Stellung des Ansuchens in einer schwierigen wirtschaftlichen Lage befunden hat. Der Umstand, dass der Bw. bzw. seine Gattin als Bürgin mit der Bank einen außergerichtlichen Vergleich geschlossen haben und damit ihre Verbindlichkeiten deutlich reduzieren konnten, könnte prinzipiell indizieren, dass auch die Finanzverwaltung einen (weiteren) Beitrag zur endgültigen Sanierung des Abgabepflichtigen leisten sollte. Dem steht allerdings der Erwerb einer Eigentumswohnung gegenüber. Mit aktenkundigem Kaufvertrag vom 28. Juni 2001 hat der Bw. zusammen mit seiner Gattin eine Eigentumswohnung in Salzburg um einen Kaufpreis von ATS 3.000.000.—erworben. Keine zwei Monate nach Abschluss dieses Kaufvertrages ist der Bw. mit seinem Nachsichtsansuchen an die Finanzverwaltung herangetreten. Bei einer solchen Vorgangsweise kann der Schlussfolgerung des Finanzamtes, dass durch den Verzicht des Abgabengläubigers offensichtlich der Erwerb der Immobilie zum Teil finanziert werden

sollte, nicht entgegen getreten werden. Es kann nicht den Intentionen des § 236 BAO entsprechen, den Vermögenserwerb durch Nachsichtswerber auf Kosten des Abgabengläubigers und damit der Allgemeinheit zu unterstützen.

Die Rechtsmittelbehörde stellt nicht in Abrede, dass die sofortige bzw. sofortige volle Entrichtung der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten von € 25.293.—(Kontoabfrage vom 21.11.2006) für den Bw. bei den gegebenen wirtschaftlichen Verhältnissen kaum möglich sein wird. Dies bedeutet aber nicht, dass die rückständigen Abgaben im Nachsichtsweg abzuschreiben sind, weil es dem Nachsichtswerber nicht gelungen ist, eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO aufzuzeigen. Die vorliegende Berufung war daher mangels Vorliegens des Rechtsbegriffes der Unbilligkeit aus Rechtsgründen abzuweisen, ohne dass es dem unabhängigen Finanzsenat möglich gewesen wäre, in eine Ermessensentscheidung einzutreten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 23. November 2006