



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 18. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 22. November 2006 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 11. November 2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Nachsicht des vorwiegend aus Körperschaftsteuervorauszahlungen (Mindestkörperschaftsteuer) entstandenen Rückstandes von 6.677,31 €. Die Einbringung der Abgaben sei wegen der 3 ½ jährigen, krankheitsbedingten Ruhephase des Unternehmens unbillig, weil der Geschäftsführer und einzige Mitarbeiter des Unternehmens im Oktober 2001 - wenige Monate nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit - das Gewerbe ruhend melden musste und weder Krankheitsverlauf noch Rekonvaleszenz dauer vorhersehbar waren. Der GmbH-Mantel sollte jedoch für den beruflichen Wiedereinstieg des Geschäftsführers, der eine befristete Berufsunfähigkeitspension bezieht, erhalten bleiben. Die Bilanz zum 31. Mai 2005 weise ein negatives Eigenkapital in ungefährer Höhe der nachzusehenden Steuerschuld aus. Dieser Umstand erschwere die Verhandlungen mit möglichen Kapitalgebern, deren zeitnahe Einhebung eine schwere Belastung ihrer Liquidität wäre und Finanzmittel binde, die dringend für den Neuaufbau gebraucht würden. Die Einhebung wäre für die Finanzverwaltung

---

aufkommensneutral, weil sie mit späteren Gewinnen verrechnet würde, was andererseits deren Erreichen erschwere.

Der angefochtene Bescheid wies das Nachsichtsansuchen vollinhaltlich ab, weil die sachliche Unbilligkeit verneint werde, weil Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührten. Die persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation der Antragstellerin, welche nur dann vorliege, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenz der abgabepflichtigen GmbH gefährde oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (insbesondere mit einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Eine Existenzgefährdung sei in Bezug auf die Kapitalgesellschaft nicht vorgebracht worden. Im Übrigen verwies er auf die gebotene Gleichbehandlung aller Steuerpflichtiger, die ähnlichen Belastungen gegenüberstehen.

#### ***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. Oktober 1988, 87/15/0103, sowie *Stoll, BAO, Handbuch, Seite 583*).

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 4. Oktober 1985, 82/17/0021).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einer atypischen Belastungswirkung kommen.

Eine derartige sachliche Unbilligkeit des Einzelfalles liegt jedenfalls dann nicht vor, wenn die Abgabennachforderung ganz allgemein die Auswirkung einer generellen Rechtsnorm darstellt, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage trifft, oder Geschäftsvorfälle vorliegen, die dem Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzuordnen sind. Nur dann, wenn eine

---

besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften vorliegt, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, also der allgemein gehaltene Abgabentatbestand in Einzelfällen zu Auswirkungen führt, die der Gesetzgeber bei Kenntnis dieser Besonderheiten hätte vermeiden wollen, kann nach Lehre und Rechtsprechung eine sachliche Unbilligkeit vorliegen. Eine solche ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 16. Oktober 2002, 99/13/0065).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt der Tatbestand der "Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles" das Vorliegen eines in den subjektiven Verhältnissen des Steuerpflichtigen oder des Steuergegenstandes gelegenen Sachverhaltselements voraus, aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den in jenem subjektiven Bereich entstehenden Nachteilen ergibt. Dies wird insbesondere dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt einer Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme (vgl. hiezu das Erkenntnis des VwGH 1. Juli 2003, 2001/13/0215 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 24. September 1993, 93/17/0054, mit weiteren Nachweisen).

Derartige Umstände hat der Bw. weder behauptet noch sind diese aktenkundig. Das bloße Vorbringen, es liege in objektiver Hinsicht ein negatives Eigenkapital vor, vermag zwar eine allfällige bilanzielle oder gar reale Überschuldung bescheinigen, reicht aber nicht aus, um eine sachliche Unbilligkeit der Bw. zu begründen.

Die weitere Begründung, für die Entrichtung der geschuldeten Abgaben würden Reserven für künftige Investitionen aufgebraucht, ist ebenfalls nicht ausreichend, um eine nachsichtswürdige Notlage zu erkennen. Ebenso verhält es sich mit dem Einwand persönlicher

Umstände seitens des Geschäftsführers. Die bloße Aufrechterhaltung des GmbH-Mantels für dessen allfälligen beruflichen Wiedereinstieg stellt ebenfalls keinen derartigen Umstand dar, weil allfällige Unwägbarkeiten bei der Bw. selbst vorliegen müssen, zumal das Vermögen der Kapitalgesellschaft streng von dem der Gesellschafter zu trennen ist. Ebenso undeutlich und geradezu widersprüchlich bleiben die bw. Ausführungen, durch die Schließung des Unternehmens sei die wirtschaftliche Existenz der Familie des Geschäftsführers gefährdet, weil die Februar 2007 ausgesetzte Rückzahlung des Hypothekardarlehens für ein 1994 erbautes Einfamilienhaus nicht wieder aufgenommen werden könnte, weil sie doch noch in ihrem Nachsichtsansuchen von einem ruhenden Betrieb, der infolge der Erkrankung ihres Geschäftsführers keine nennenswerten Umsätze mehr ausführe, spreche. Welche wirtschaftliche Existenzsicherung von einem bloßen GmbH-Mantel, von dem die Bw. selbst spricht, ausgehen sollte, kann nicht näher nachvollzogen werden. Im Übrigen dient die Abgabennachsicht - als ein mehr oder weniger einseitiger Verzicht - nicht dazu, eine allfällige Unterbilanz der Bw. auszugleichen. Für die Setzung derartiger Sanierungsmaßnahmen sind wohl primär die Gesellschafter berufen. Im Übrigen wurde von der Bw. auch nicht aufgezeigt, ob andere Gläubiger einen Verzicht auf Teile ihrer Forderungen geleistet hätten, sodass einseitige abgabenbehördliche Maßnahmen ausschließlich fremden Gläubigern bzw. den Eigentümern der Gesellschaftsanteile zu Gute kämen.

Das bw. Vorbringen, warum die „Einhebung für die Finanz aufkommensneutral wäre, weil sie mit späteren Gewinnen verrechnet würde“ kann in seiner Allgemeinheit nicht nachvollzogen werden, weil allfällige Guthaben aus der Mindestkörperschaftsteuer jedenfalls in späteren Gewinnjahren zeitlich unbegrenzt verrechnet werden können, wobei es auf die Entrichtung nicht ankommt. M.a.W. bedeutet dies, dass im Falle einer Abgabennachsicht eine spätere Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer nicht ausgeschlossen ist.

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast bei der Nachsichtswerberin. Mit Rücksicht auf dieses Erfordernis und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 28. April 2004, 2001/14/0022). Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27. März 1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Graz, am 24. Juni 2008