



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Peter Gatternig & Mag. Karl Gatternig, Rechtsanwälte, 1010 Wien, Renngasse 9, vom 14. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20. Mai 2010 betreffend Nachsicht gemäß [§ 236 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 5. Oktober 2009 beantragte der Berufungswerber (Bw.), die Umsatzsteuer 1995 der GesbR G.L. und Mitbesitzer in Höhe von € 153.726,80 und die hierauf entfallenden Nebengebühren, insbesondere zwei Säumniszuschläge á € 3.077,55 und Einbringungsgebühren von € 1.600,34 sowie € 585,00 (*gemeint wohl: € 5,85*), nachsehen zu wollen. Begründend brachte er vor, dass die Vorschreibung der Umsatzsteuer 1995 deshalb erfolgt wäre, weil die Miteigentümer ihre ursprüngliche Absicht, die hergestellten Häuser zu vermieten, nicht verwirklicht hätten. Diese Absicht hätten sie nicht aus eigenem Entschluss, sondern lediglich notgedrungen aufgegeben, weil die von ihnen mit der Errichtung der vier Häuser betraute Baufirma ihre Arbeiten nur äußerst mangelhaft durchgeführt und die Häuser schließlich in einem Zustand übergeben hätte, welcher jegliche Vermietungsmöglichkeit ausgeschlossen hätte.

Die Miteigentümer hätten sich zwar bemüht, die Baufirma zur Behebung der Mängel zu bewegen, doch wäre diese hierzu nicht bereit gewesen und hätten sie selbst nicht über die nötigen finanziellen Mittel verfügt, um die Häuser durch eine andere Firma fertigstellen bzw. die von der die von ihnen beauftragten Baufirma hinterlassenen Mängel beheben zu lassen. Die Miteigentümer wären zu diesem Zeitpunkt auch nicht mehr kreditwürdig gewesen, weshalb die benötigten Mittel nicht hätten aufgebracht werden können. Letztlich hätten sie die Häuser über Aufforderung und Drängen der finanzierenden Bank weit unter den Gestehungskosten verkaufen müssen, weshalb ihnen dadurch ein erheblicher Verlust und zusätzlich durch die Zeitverzögerung von einigen Jahren auch ein unermesslicher Schaden in Höhe der weiterlaufenden Zinsen des aufgenommenen Kredites von mehr als ATS 10.000.000,00 entstanden wäre. Allein der letztgenannte Schaden belaufe sich auf mehrere Millionen ATS. Nach Abverkauf der Häuser hätten die Miteigentümer der Bank noch viele Millionen ATS geschuldet. Hätten sie die vorangeführten Umstände im Rahmen eines rechtzeitig gegen den Umsatzsteuerbescheid eingelegten Rechtsmittels dargelegt, wäre diesem Rechtsmittel zweifellos Folge gegeben worden und wäre diese Zahlungsverpflichtung gar nicht gegeben gewesen.

Bezüglich der finanziellen Verhältnisse verwies der Bw. darauf, dass er nach wie vor nur eine unter dem Existenzminimum liegende Pension samt Ausgleichszulage beziehe und ihn nach wie vor die bereits mitgeteilten Sorgepflichten treffen würden. Hinsichtlich der finanziellen Situation werde auf die Eingabe vom 14. April 2008 und die mit dieser vorgelegten Vermögensverzeichnisse verwiesen.

Mit Bescheid vom 20. Mai 2010 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass der Säumniszuschlag 1997 von € 3.077,55 für die gutgeschriebene Umsatzsteuer 1996 bereits am 5. Dezember 2008 gutgeschrieben worden wäre, weshalb der Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehöre.

Die Unbilligkeit im Sinn des [§ 236 BAO](#) könne persönlicher oder sachlicher Natur sein. Eine persönliche Unbilligkeit wäre 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 ändere (VwGH 14.10.1999, 99/16/0267; VwGH 27.4.2000, [99/15/0161](#); VwGH 10.5.2001, [2001/15/0033](#)). Dieser Sachverhalt treffe zu.

Die sachliche Unbilligkeit wäre nicht gegeben, da lediglich die Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege, die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe. Dass die Errichtung der Häuser mit unvorhergesehenen Schwierigkeiten

belastet gewesen wäre, liege im allgemeinen Unternehmerrisiko. Durch die Bestimmung über die Gewährung der Nachsicht solle der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnet werden, eine infolge der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, zu mildern. Nachteilige Folgen, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage treffen würden, Konjunkturschwankungen oder Geschäftsvorfälle, die dem Bereich des allgemeinen Unternehmerrisikos zuzuordnen wären, würden hingegen eine Nachsicht nicht rechtfertigen.

In der dagegen am 14. Juni 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Bw. die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung und brachte vor, dass die Begründung des Bescheides keinerlei Feststellungen enthalten würde, von welchem Sachverhalt die Abgabenbehörde erster Instanz ausgehe, sondern werde nur hinsichtlich der persönlichen und sachlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zitiert und dann festgehalten, dass die geschilderten Sachverhalte angeblich auch auf den Bw. zutreffen. Die Abgabenbehörde erster Instanz hätte aber genau feststellen müssen, welchen Sachverhalt sie annehme und welcher ihrer Meinung nach zutreffen. Hätte sie dies getan, hätte sie zu einer anderen Entscheidung kommen müssen.

Der Bw. hätte in seinem Nachsichtsgesuch festgehalten, dass die verfahrensgegenständliche Abgabenschuld ohne das Verschulden der Miteigentümer entstanden wäre. Es wäre zwar zutreffend, dass Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage, welche alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffen würden, nicht Grundlage einer Nachsicht sein könnten, doch hätte der Verwaltungsgerichtshof zB mit Erkenntnis vom 9.7.1953, 0199/51, festgehalten, dass eine Unbilligkeit nicht dadurch ausgeschlossen werde, dass die Festsetzung einer Abgabe dem Gesetz entspreche.

Wichtig wäre auch, dass der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21.3.1956, 0686/55, den Standpunkt vertreten hätte, dass Nachteile, die ein Kaufmann im Rahmen seines gewöhnlichen Unternehmerrisikos erleide, nicht als ausreichend erachtet werden könnten, die Einhebung einer Abgabe als unbillig erscheinen lassen würden. Im gegenständlichen Fall liege aber kein Nachteil im Rahmen eines gewöhnlichen Unternehmerrisikos vor. Das auf ein schweres Verschulden des von den Miteigentümern beauftragten Bauunternehmers zurückzuführende Scheitern ihres Projektes wäre nicht unter diesen Begriff einzuordnen, sondern falle unter die Kategorie eines nicht vorhersehbaren völlig außergewöhnlichen Risikos, sodass sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vorliege.

Auch die persönliche Unbilligkeit liege vor, weil es die auch Kreditinstituten bekannten erheblichen Abgabenverbindlichkeiten verhindern würden, dass die Miteigentümer eine normale Bankverbindung eingehen könnten und sie dadurch auch keine Möglichkeit hätten, einen kleineren Kredit aufzunehmen, um ein übliches Leben zu führen. Die Miteigentümer würden kein Unternehmen mehr betreiben, welches bereits existenzgefährdend wäre, sondern es gehe ihnen darum, durch die Abgabennachsicht die Möglichkeit zu haben, ein Leben wie jeder andere Abgabepflichtige mit normalen Bankverbindlichkeiten zu führen.

Nachdem im Berufungsverfahren auch Neuerungen möglich wären, würde der Bw. seinen Antrag auf Nichteinhebung der verfahrensgegenständlichen Abgabe ausdrücklich auch darauf stützen, dass das Finanzamt schon seit zehn Jahren versuche, die gegenständliche Abgabe einbringlich zu machen, jedoch alle Eintreibungsversuche zufolge seiner Vermögenslosigkeit erfolglos geblieben und weitere Einbringungsmaßnahmen offensichtlich aussichtslos wären. Deshalb werde der Anspruch auf Nichteinhebung der verfahrensgegenständlichen Abgabe nicht nur auf die Bestimmung des [§ 236 BAO](#), sondern auch auf jene des [§ 235 BAO](#) gestützt, welcher die Abschreibung einer Abgabe bei Uneinbringlichkeit vorsehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Zum Antrag des Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass der Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2001, [97/13/0138](#)) zwar in seinem aus [§ 284 Abs. 1 BAO](#) erfließenden Verfahrensrecht verletzt wird. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, ÖStZ 1996, 70) wurde jedoch in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass der Unabhängige Finanzsenat bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

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, wenn 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](#)).

Entgegen der Ansicht des Bw. ist diese Interpretation des Verwaltungsgerichtshofes zur sachlichen Unbilligkeit auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da die Berichtigung der am 11. Jänner 1996 für den Voranmeldungszeitraum 11/1995 geltend gemachten Vorsteuer aus der Errichtung der zur Vermietung vorgesehenen Häuser in Höhe von ATS 2.117.424,00 auf Grund des vor dem Ablauf der neunjährigen Frist vorgenommenen Verkaufes und damit der Änderungen der Verhältnisse gemäß § 12 Abs. 10 UStG keinesfalls eine nicht vorherzu-

sehende Rechtsfolge ist. Es mag zwar sein, dass die letztliche Unmöglichkeit der Vermietung der Häuser infolge der aufgetretenen und nicht behobenen Baumängel für den Bw. ein außergewöhnliches und nicht vorhergesehenes Ereignis darstellte. Im Bereich der Unbilligkeit nach [§ 236 BAO](#) kommt es jedoch nicht darauf an, sondern wird ausschließlich auf die Vorhersehbarkeit der steuerlichen Rechtsfolge bei Verwirklichung eines Sachverhaltes (ob vorhersehbar oder nicht) abgestellt, weshalb das erwähnte Erkenntnis des VwGH vom 21.3.1956, [0686/55](#), dem Standpunkt der Bw. nicht zum Durchbruch zu verhelfen vermag.

Auch aus dem angezogenen Erkenntnis des VwGH vom 9.7.1953, [0199/51](#), wonach eine Unbilligkeit nicht durch eine dem Gesetz entsprechende Festsetzung einer Abgabe ausgeschlossen werde, lässt sich nichts gewinnen, weil diese Feststellung ohnehin unbestritten ist. Damit eine dem Gesetz entsprechende Abgabe aber als unbillig angesehen werden kann, muss sie nicht vorhersehbar gewesen sein, was auf die Vorsteuerberichtigung als logische Folge des Liegenschaftsverkaufes nicht zutrifft.

In diesem Zusammenhang muss dem Vorbringen des Finanzamtes gefolgt werden, weil nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nachteilige Folgen, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage treffen (nämlich diesfalls zu berichtigende Vorsteuer im Falle einer Verwendungsänderung) und Geschäftsvorfälle, die dem Bereich des Unternehmerwagnisses zuzuordnen sind (nämlich im gegenständlichen Fall faktische Unmöglichkeit der Vermietung auf Grund von Baumängeln), eine Nachsicht nicht rechtfertigen (VwGH 16.12.2003, [2003/15/0099](#); 25.1.2001, [98/15/0176](#)).

Darüber hinaus würde eine Bejahung der Unbilligkeit bei dieser Fallkonstellation bedeuten, dass das Unternehmerrisiko auf den Abgabengläubiger abgewälzt wird.

Dem Vorbringen des Bw., dass einer (aus welchen Gründen auch immer nicht erhobenen) Berufung Folge zu geben gewesen wäre, ist zu entgegnen, dass die Nachsicht nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen (vor allem Rechtsmittel) nachzuholen (VwGH 30.9.2004, [2004/16/0151](#)). Im Gegensatz zur Rechtsmeinung des Bw. wäre eine etwaige Berufung auf Grund der zwingenden Bestimmungen des [§ 12 Abs. 10 UStG 1994](#) aber ohnehin nicht von Erfolg gekrönt gewesen, zumal nicht näher dargelegt wurde, inwiefern die Notwendigkeit der Vorsteuerberichtigung anlässlich des Liegenschaftsverkaufes rechtlich anders beurteilt hätte werden können.

Weiters war nunmehr auf Grund des Parteienvorbringens 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.

Da der Bw. angab, er beziehe eine unter dem Existenzminimum liegende Pension, und verfüge über kein Vermögen, kann eine sachliche Unbilligkeit nicht vorliegen, weil Einbringungsmaßnahmen ohnedies nicht gesetzt werden können.

Auch nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Unbilligkeit 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 änderte (VwGH 10.5.2001, [2001/15/0033](#)).

Da weder sachliche noch persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der auf dem Abgabenkonto mit € 160.029,13 aushaftenden Abgabenschulden gegeben sind, war eine Ermessensentscheidung nicht zu treffen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Oktober 2010