



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Sachwalterin SW., diese vertreten durch Herrn Dr. RA, vom 2. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 29. Dezember 2006, Steuernummer zzz, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

In der Verlassenschaft nach der am TTMMJJJJ verstorbenen Frau NN war auf Grund der im Testament vom ttmmjjjj angeordneten fideikommissarischen Substitution Herr Bw., (Berufungswerber, Bw.) vertreten durch die Sachwalterin SW., diese vertreten durch Herrn Dr. RA, als Vermächtnisnehmer berufen.

Mit Bescheid vom 11. Juli 2006, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern daraufhin gegenüber dem Bw. Erbschaftssteuer in der Höhe von € 50.115,62 fest.

Auf diesen Abgabenbescheid bezieht sich das vom Bw. mit Schreiben vom 10. August 2006 eingebrachte Nachsichtsansuchen gemäß § 236 BAO. Der Bw. bringt darin vor, dass er als Nacherbe durch die Vorschreibung der Erbschaftssteuer in eine wirtschaftlich sehr schwierige Lage gebracht werde und die Entrichtung der Erbschaftssteuer für ihn mit einer großen und unbilligen Härte verbunden sei. Gleichzeitig brachte der Bw. zu der o.a. Abgabenvorschreibung einen Teilbetrag in der Höhe von € 20.000,00 zur Einzahlung. Dieser Betrag stelle die maximal leistbare Teilzahlung dar und stamme aus den seit dem Ableben des Vorerben zugunsten des Nacherben hinterlegten Mieten für die erbl. Villa.

Das Finanzamt wies das Ansuchen mit Bescheid vom 29. Dezember 2006, St. Nr. zzz, ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung vom 2. Februar 2007, ergänzt mit der Eingabe vom 20. März 2007.

Diese Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2007 als unbegründet ab.

Der Bw. beantragte daraufhin mit Schreiben vom 6. August 2007 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 19. November 2007 teilte der Bw. dem Finanzamt mit, dass er den noch ausständigen Restbetrag an Erbschaftssteuer in der Höhe von € 30.115,62 zur Einzahlung gebracht habe und dass damit seine finanziellen Mittel völlig erschöpft seien.

### ***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 Einhebung einer Abgabe kann eine persönliche oder sachliche sein (vgl. Ritz, BAO/3, § 236, Tz 9).

Persönliche Unbilligkeit liegt nach der Judikatur dann vor, wenn sich auf Grund der konkreten finanziellen Verhältnisse des Antragstellers ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen ergibt.

Eine solche Unbilligkeit wird stets gegeben sein, wenn die Einhebung die wirtschaftliche Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet.

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob die Einhebung der verfahrensgegenständlichen Erbschaftssteuer eine derartige Gefährdung bedeutet:

Der besachwaltete Bw. ist auf Grund seiner schweren Erkrankung berufsunfähig und stand auch niemals im Erwerbsleben. Er ist während eines Großteils des Jahres in einer Beschäftigungstherapieeinrichtung untergebracht. An Einkommen bezieht er ein monatliches Pflegegeld der Pflegestufe 4 in der Höhe von € 560,30. Davon wird ihm ein Taschengeld in Höhe von € 42,20 belassen, während an Kostenbeitrag dem Träger der Behindertenhilfe ein Betrag von € 518,10 geleistet wird. Dazu kommt noch eine freiwillige Ergänzungszulage von € 81,05 pro Monat die der Fonds Soziales Wien an den Bw. leistet. Darüber hinaus fließen dem Bw. (seit der letzten Anpassung per 1. Februar 2007) Mieteinnahmen für die erbl. Villa in der Höhe von € zZz netto pro Monat zu.

Warum der Bw. bei diesem Sachverhalt – wie in der Berufungsschrift behauptet – niemals über eigene Mittel verfügen soll, die er für die Bezahlung der Erbschaftssteuer ansparen könnte, ist nicht nachvollziehbar. Es ist ihm vielmehr – trotz der zweifellos bestehenden persönlichen Notlage – durchaus zumutbar, den sich aus den erwähnten Mieteinnahmen ergebenden Einnahmenüberschuss (dieser betrug laut seinen eigenen Angaben im Jahr 2005 € 11.195,48) für die (allenfalls auch ratenweise) Entrichtung der festgesetzten Abgaben zu verwenden.

Dass diese Entrichtung zu einer Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz des Bw. führen könnte, ist der Aktenlage nicht zu entnehmen. Dies schon deshalb, weil ihn außer dem o.a. Kostenbeitrag keine Sorge- oder sonstige Zahlungspflichten treffen.

In seinem Erkenntnis vom 21. April 1997, Zl. 92/17/0232, hat der VwGH festgestellt, dass persönliche Unbilligkeitsgründe u.a. auch dann vorliegen, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung der Abgabenschuld trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme.

Der Bw. räumt in seinem ergänzenden Schriftsatz vom 20. März 2007 ein, dass die Entrichtung der Abgabenschuld in Form von Ratenzahlungen prinzipiell aus den laufenden Mieteinnahmen abgedeckt werden könnte. Dies führe aber dazu, dass die für die Erhaltung des denkmalgeschützten Bauwerkes (der erbl. Villa) benötigten und auch steuerlich anerkannten Mittel nicht mehr zur Verfügung stünden.

In weiterer Folge sei zu befürchten, dass auch die erforderlichen Erhaltungsarbeiten nicht durchgeführt werden könnten und bei Bauaufträgen bzw. Bescheiden im Sinne des Denkmalschutzes der Bw. zu einem Notverkauf gezwungen wäre, der angesichts des nichtkündbaren, langfristigen Mietvertrages und des eher schlechten Bauzustandes des Gebäudes nur einen geringen Kaufpreis ergäbe, somit zu einer Verschleuderung des Wertes führen würde.

Dem ist zu entgegnen, dass laut eigenen Angaben des Bw. der Mieter verpflichtet ist, laufende Erhaltungsarbeiten, insbesondere die Erhaltung der Fassade, des Daches, des Gartens sowie des Außenanstriches der Fenster, Türen und Dachrinnen auf eigene Kosten bis zum Ablauf des Mietverhältnisses durchzuführen. Dem Argument, es sei für den Bw. von existentieller Bedeutung, dass die Miete für die Erhaltung des ererbten Hauses ungeschmälert erhalten bleibe, kann somit nicht gefolgt werden.

Dass eine persönliche Unbilligkeit deshalb gegeben ist, weil der Bw. die Mieterträge für erhöhte Beiträge nach dem Wiener Behindertengesetz (WBHG) benötigt, ist ebenfalls zu verneinen. Die tatsächlich zu entrichtenden Kostenbeiträge des Bw. gemäß § 43 WBHG be-

schränken sich nämlich nach der Aktenlage auf den (durch das Pflegegeld abgedeckten) o.a. Betrag von € 518,10. Nachweise dafür, dass die Mieteinnahmen zu einer Erhöhung dieses Beitrags führen, liegen nicht vor.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung (siehe VwGH vom 21. Dezember 1989, Zl. 89/14/0196) die wirtschaftliche Existenz **gerade durch die Einbringung der gegenständlichen Abgaben** gefährdet sein muss, wenn das Tatbestandelement der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zufolge persönlicher Notlage erfüllt sein soll.

Der Gesundheitszustand des Abgabenschuldners kann nur insoweit mit der Einbringung von Abgaben in Zusammenhang gebracht werden, als ihm durch diese Umstände die Entrichtung von Steuerschulden erschwert wird (VwGH vom 4. April 1989, Zl. 88/14/0245). Im Anlassfall ist zwar – wie oben dargestellt – von einer persönlichen Notlage des Bw. auszugehen und es sind auch gewisse Schwierigkeiten bei der Abgabentrichtung zu bejahen. Eine Existenzgefährdung gerade durch die Einbringung der gegenständlichen Abgaben ist jedoch in Abrede zu stellen. Dies wird auch dadurch deutlich, dass es dem Bw. nach der Aktenlage letztlich möglich war, ohne Fremdfinanzierung und ohne Ratenvereinbarung die festgesetzte Erbschaftssteuer (wenn auch verspätet) aus eigenen finanziellen Mitteln zur Gänze entrichten. Dass diese Entrichtung mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden war, die als außergewöhnlich (und damit allenfalls nachsichtsbegründend) zu bezeichnen sind, bringt weder der Bw. vor, noch ergibt sich derartiges aus dem vorliegenden Verwaltungsakt.

Es ist daher als erstes Zwischenergebnis festzustellen, dass persönliche Billigkeitsgründe im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO nicht vorliegen.

Zu prüfen bleibt, ob allenfalls sachliche Billigkeitsgründe gegeben sind, die die Basis für die begehrte Nachsichtsmaßnahme bilden könnten.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt dazu in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass diese in Fällen anzunehmen sei, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Dabei müsse der in der anormalen Belastungswirkung und im Vergleich mit ähnlichen Fällen im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst habe, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sei (vgl. VwGH vom 24. Februar 1998, Zl. 97/13/0237).

Der durch seine Mutter als Sachwalterin vertretene Bw. hat sich im Anlassfall dazu entschlossen, die Erbschaft anzunehmen. Er ist in der Folge Eigentümer einer Villa geworden, die laut vorliegendem Schätzgutachten einen Verkehrswert von immerhin € 825.874,00 aufweist.

Der Gesetzgeber verfolgte mit dem damals gültigen Erbschaftssteuergesetz das Ziel, den durch Erbfall anfallenden Vermögenszuwachs jeweils gemäß seinem Wert zu erfassen und die daraus resultierende Steigerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (die durch Erbfall vermittelte Bereicherung) des Erwerbers – wenn auch in unterschiedlichen Steuersätzen nach Maßgabe des Verwandtschaftsgrades und dem Wert des Erwerbs – zu besteuern.

Die Festsetzung der Erbschaftsteuer stellt sich somit im vorliegenden Fall als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die alle vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtigen und damit alle konkret Betroffenen in gleicher Weise berührt und somit nach ständige Rechtsprechung und Lehre (vgl. VwGH vom 7. November 1989, Zl. 89/14/136) nicht geeignet ist, als Begründung für das Bestehen einer Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Einzelfalles zu dienen.

Als zweites Zwischenergebnis ist somit festzustellen, dass auch das Vorliegen sachlicher Billigkeitsgründe zu verneinen ist.

Die in § 236 BAO normierten Tatbestandsmerkmale sind daher nicht gegeben. Das auf die Gewährung einer Nachsichtsmaßnahme abzielende Begehren des Bw. war daher zwingend abzuweisen. Eine Ausübung des Ermessens kommt bei diesem Sachverhalt nicht in Betracht, sodass sich nähere Ausführungen zur Frage der dabei gebotenen Interessensabwägung erübrigen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 30. Jänner 2009