



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0930-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des UU, gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 29. August 2005 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 27. April 2005 beantragte der Berufungswerber (Bw.), ihm seine Abgabeschuldigkeiten durch Abschreibung nachzulassen, da deren Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 29. August 2005 hinsichtlich eines Betrages von € 9.326,28 ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass keine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, sondern sehr wohl ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis vorliege.

Der Grundsatz von Treu und Glauben sei eine allgemeine, ungeschriebene Rechtsmaxime, die auch im öffentlichen Recht, sohin auch im Steuerrecht zu beachten sei. Dies bedeute unmissverständlich, dass jeder, der am Rechtsleben teilnehme, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen habe und sich nicht grundlos in Widerspruch zu dem setzen dürfe, was er zu einem früheren Zeitpunkt vertreten habe und worauf andere vertraut hätten.

Im gegenständlichen Fall habe der Bw. die Idee der Vermietung im Zuge einer Betriebsprüfung vom Prüfungsorgan AR JW erhalten. Deshalb sei auch im völligen Einvernehmen mit dem Finanzamt die Vorsteuer erst 1993 geltend gemacht worden, obwohl der eigentliche Baubeginn nachgewiesenermaßen schon 1976 begonnen habe. Somit sei auch die im Prüfungsverfahren angebliche überlange Bauphase unrichtig wiedergegeben worden. Steuermäßig habe die Bauphase erst 1993 nach der bereits erwähnten Betriebsprüfung auf Anregung von AR JW begonnen. Nach Wissen des Bw. sei auch ein Regelbesteuerungsantrag vorgelegen und hätte so die Kleinunternehmerregelung niemals Anwendung finden dürfen. Allerdings sei der Bw. nicht instande gewesen, diesen Umstand nachzuweisen, da seine damalige Referentin es verabsäumt habe, eine Kopie seines Antrages auszuhändigen.

Der seinerzeitige zuständige Abteilungsleiter AS JK habe wie auch seine damalige Referentin die Geltendmachung der Vorsteuer von 1993 bis 1998 gebilligt, obwohl der Bw. des Öfteren um entsprechende Auskünfte und Hilfestellung ersucht habe. Weshalb sei die angebliche Liebhaberei überhaupt so extrem lange geduldet worden? Der Bw. habe zweifelsfrei im guten Glauben und im völligen Einverständnis mit dem Finanzamt auf Anraten von AR JW von der Möglichkeit des Vorsteuerabzuges Gebrauch gemacht. Als Partei habe der Bw. natürlich im Vertrauen auf die Richtigkeit der mehrfachen Auskünfte Dispositionen getroffen, welche er in Kenntnis der Unrichtigkeit der Auskunft nicht bzw. anders getroffen hätte. Es wäre für den Bw. als Partei ein Vertrauensschaden, wenn die Besteuerung entgegen der Auskunft vorgenommen werden würde.

Der Schutz von Treu und Glauben als Folge unrichtiger Rechtsauskünfte der zuständigen Behörde erster Instanz sei nicht nur für das erstinstanzliche Verfahren, sondern auch für das Berufungsverfahren und für dienstaufsichtsbehördliche Maßnahmen bedeutsam.

Zusätzlich zur sachlichen Unbilligkeit sei im vorliegenden Sachverhalt auch noch von einer persönlichen Unbilligkeit auszugehen. Der Unbilligkeitstatbestand stelle grundsätzlich auf die Einhebung ab. Die allfällige Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung schließe nicht aus, dass eine Unbilligkeit nach der Lage des Einzelfalles dennoch gegeben sei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 5. April 2006 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw. ergänzend im Wesentlichen vor, dass § 235 Abs. 1 BAO des weiteren vorsehe, dass fällige Abgabenschuldigkeiten von Amts wegen durch Abschreibung zu löschen seien, wenn alle Möglichkeiten der Einbringung erfolglos versucht worden seien oder Einbringungsmaßnahmen offenkundig aussichtslos seien und auf

Grund der Sachlage nicht angenommen werden könne, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zu einem Erfolg führen würden.

Bei einem monatlichen Einkommen von € 496,00, einer Sorgepflicht, einem Alter von 70 Jahren und nachweisbaren Schulden im Grundbuch von € 150.000,00, von welchen auch das Finanzamt wisse, gehe der Bw. davon aus, dass in seiner derzeitigen Situation die §§ 235, 236 BAO zur Anwendung kommen sollte, und eine persönliche wie sachliche Unbilligkeit gemäß § 2 BGBI. II Nr.: 435/2005 einwandfrei vorliege.

Es wäre sicherlich hilfreich gewesen, wenn das Finanzamt der Manuduktionspflicht im Sinne des § 113 BAO entsprochen hätte. Auf ausführliche Anbringen betreffend Behauptungs- und Beweislastnachweise habe der Bw. deshalb nicht Bedacht genommen, da ihm die erforderliche Manuduktion versagt worden sei. Abgesehen davon sei das Finanzamt über sämtliche Aspekte seiner finanziellen Verhältnisse bestens informiert und wisse daher, dass der Bw. die Abgaben niemals leisten können. Zum Zeitpunkt der Beobachtungszeiträume sei für den Bw. auch noch nicht absehbar gewesen, dass er in solche finanzielle Bedrängnis geraten werde. Zu diesen Zeiten sei für den Bw. festgestanden, dass er für den Fall, dass etwas schief laufen würde, die beanspruchten Vorsteuerbeträge eben zurückerstattet werden.

Die Behauptung, dass keine ausreichenden konkreten Hinweise betreffend unrichtiger Auskünfte angeführt worden seien, sei schlachtweg unrichtig, denn der Bw. habe sogar den Namen genannt, und seien im Übrigen seine Aussagen jederzeit aus den entsprechenden Akten nachzuvollziehen.

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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die

Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der 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 Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages 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. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Soweit der Bw. eine Verletzung des Rechtsgrundsatzes von Treu und Glaube behauptet, ist dazu zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.7.1994, 91/17/0170) das im Art. 18 Abs. 1 B-VG normierte Legalitätsgebot stärker ist als der Grundsatz von Treu und Glauben; der Grundsatz von Treu und Glauben kann sich aber etwa in jenem Bereich auswirken, in welchem es auf Fragen der Billigkeit ankommt. Treu und Glauben ist demnach eine allgemeine, ungeschriebene Rechtsmaxime, die auch im öffentlichen Recht, somit auch im Steuerrecht - nach Maßgabe des eben Gesagten - zu beachten ist. Gemeint ist damit, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Auch unrichtige Auskünfte im Einzelfall können einen gewissen Vertrauens- und Dispositionsschutz auslösen sowie bei der dessenungeachtet gebotenen Anwendung des Gesetzes eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO nach der Lage des Falles und damit die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Folge haben.

Laut seinem Vorbringen habe der Bw. die Anregung bzw. Idee der Vermietung im Zuge einer Betriebsprüfung von einem Prüfungsorgan erhalten. Obwohl dem Bw. bereits in der Berufungsvorentscheidung vorgehalten wurde, dass konkrete Angaben zu angeblich unrichtigen Auskünften, auf welche er vertraut habe, bzw. zu den auf Grund dieser unrichtigen Auskünften erfolgten Dispositionen fehlten, wurde vom Bw. auch im Vorlageantrag lediglich auf die Nennung des Namens hingewiesen, jedoch nicht dargelegt, welche unrichtigen Auskünfte ihm vom Prüfungsorgan erteilt wurden. Auch wurde deren Rechtsverbindlichkeit im Vorlageantrag insoferne relativiert, als der Bw. ausführte, dass im Beobachtungszeitraum für ihn festgestanden sei, dass er für den Fall, dass etwas schief laufen würde, die beanspruchten Vorsteuerbeträge eben zurückerstattet werde. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179) ist die Behörde verpflichtet, von einer von ihr als unrichtig erkannten Beurteilung für noch nicht rechtskräftig veranlagte Jahre abzugehen, wobei auch der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, die Behörde nicht hindert, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen.

Entgegen der Meinung des Bw., wonach ihm der Nachweis der Unbilligkeit gelungen sei, wurden von ihm keinerlei Auswirkungen der Abgabeneinhebung auf seine Einkommens- und Vermögenslage dargestellt, obwohl es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088) gerade darauf ankommt. Die vom Bw. im Vorlageantrag vorgebrachte monatliche Pension beträgt € 496,00 und ist somit geringer als der unpfändbaren Freibetrag des § 291a Abs. 1 EO (€ 690,00 Grundbetrag laut Existenzminimum-Verordnung 2006). Die im Eigentum des Bw. stehende Liegenschaft xy ist entsprechend dem Vorbringen des Bw. mit im Grundbuch eingetragenen Schulden von € 150.000,00 belastet. Somit ist zumindest derzeit – entsprechend dem Vorbringen des Bw. – von einer nicht gegebenen Einbringlichkeit des Abgabentrückstandes auszugehen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033) liegt somit auch eine persönliche Unbilligkeit (Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung) im Sinne des § 236 BAO nicht vor. Für den Fall der dauernden Uneinbringlichkeit fälliger Abgabenschuldigkeiten ist nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung nicht das Rechtsinstitut der Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO, sondern jenes der Löschung durch Abschreibung gemäß § 235 BAO vorgesehen.

Dem Vorwurf, dass dem Bw. die erforderliche Manuduktion versagt worden sei, ist zu entgegnen, dass sich die Rechtsbelehrungspflicht des § 113 BAO nur auf Verfahrensangelegenheiten und nicht auf Fragen des materiellen Rechts bezieht (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 113 Tz. 1). Die Behörde ist daher nach der Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.10.2000, 95/17/0090) nicht verhalten, Unterweisungen zu erteilen, wie ein Vorbringen zu gestalten ist, damit dem Antrag allenfalls stattgegeben werden könnte.

Mangels Darlegung des Vorliegens der Voraussetzung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles des § 236 BAO konnte die beantragte Nachsicht somit nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Mai 2006