



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 8. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 3. Juli 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 26. Februar 2007 erstatteten die (ehemaligen) Organe des Berufungswerbers (Bw.) dahingehend Selbstanzeige, dass für die vom Verein angestellten Betreuerinnen während des Zeitraumes Mai 2000 bis August 2005 keine Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge abgeführt worden wären. Auf Grund der daraufhin am 27. März 2007 durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurden mit Bescheiden vom 29. März 2007 für die Jahre 2000 bis 2005 Lohnabgaben von insgesamt € 9.556,81 festgesetzt.

Mit Ansuchen vom 20. April 2007 beantragte der Bw., diese Steuernachzahlung nachsehen zu wollen, da die Erbringung für den Verein nicht möglich wäre bzw. seinen Konkurs nach sich ziehen würde.

Die wirtschaftliche Situation werde wie folgt dargestellt:

Zweck des seit 1985 bestehenden Vereins sei die Organisation einer Kindergruppe. Die Finanzierung der allein kostendeckenden, nicht gewinnorientierten Tätigkeiten erfolge über Elternbeiträge der Vereinsmitglieder, die ausschließlich aus Eltern der derzeitigen in der Gruppe betreuten Kinder bestehen würden, und zweckgebundene Subventionen der Stadt Wien. Die Organe des Vereins würden aus dem Kreis der Vereinsmitglieder gewählt und von

den Eltern ausschließlich ehrenamtlich ohne jegliche finanzielle oder sonstige materielle Vergütung wahrgenommen werden.

Die wesentlichen Ausgaben des Bw. würden durch die anfallenden Lohnkosten bzw. Sozialversicherungsbeiträge für die in der Kindergruppe tätigen Betreuerinnen, der Miete bzw. Betriebskosten und diversen Kosten im Zusammenhang mit der Instandhaltung der Räumlichkeiten entstehen. Festgehalten werde, dass die Lohnverrechnung seit September 2005 durch ein dafür spezialisiertes Büro durchgeführt werde.

Zur Offenlegung des aktuellen Vermögensstatus werde der Jahresbericht 2006 vorgelegt, aus dem hervorgehe, dass das Jahresergebnis einen Überschuss von € 1.793,65 und der Kontostand zum 31. Dezember 2006 € 6.768,41 (davon € 4.453,00 Kautions) betrage. Sonstige ausstehende Verbindlichkeiten wären nicht vorhanden.

Weiters brachte der Bw. vor, dass eine positive Fortbestehensprognose sowie Sanierungsfähigkeit vorliege, da die Kindergruppe für die Jahre 2007 und 2008 auf Grund der derzeitigen Vereinsmitglieder und der bereits für Herbst 2007 angemeldeten neuen Kinder in der Lage wäre, die budgetierten Ausgaben mittels regulären Elternbeiträgen und städtischen Subventionen zu finanzieren. Ein Verzicht der Mehrheit der Gläubiger auf Forderungen zur Sanierung liege deshalb nicht vor, da es keine sonstigen Gläubiger gebe.

Die Sanierungsbedürftigkeit ergebe sich aus der Steuernachzahlung und der Tatsache, dass für den Verein weder Einnahmensteigerungen noch Ausgabenkürzungen in signifikanter Weise möglich wären. Eine Steigerung der Einnahmen wäre sowohl durch die Beschränkung der Kinderanzahl (MA 11 lässt maximal 14 Kinder pro Gruppe zu) bzw. Anzahl der monatlichen Elternbeiträge als auch durch deren Höhe begrenzt. Eine Erhöhung der Elternbeiträge ohne Steigerung der Betreuungsqualität würde dazu führen, dass die Eltern die Kindergruppe wegen des überdurchschnittlichen Preises verlassen würden und somit die primäre Einnahmequelle des Bw. vermindert werde.

Auch seitens der laufenden Ausgaben wären keine wesentlichen Einsparungspotenziale vorhanden, da der Stundenlohn kollektivvertraglich geregelt wäre und eine Verminderung der wöchentlichen Betreuerstunden das pädagogische Niveau der Kindergruppe reduziere, was dazu führe, dass Eltern zu anderen Betreuungseinrichtungen wechseln würden.

Auf solidarische Art und Weise hätten von den ehemaligen und derzeitigen Eltern im Zuge einer Spendenaktion bis dato € 2.500,00 für die Tilgung der Steuerschuld aufgebracht werden können, wobei absehbar wäre, dass keine weiteren Spenden in signifikanter Höhe zu erwarten wären. Es werde daher im Interesse der Kinder um eine Minderung der Steuernachzahlung ersucht.

Am 15. Juni 2007 wurden die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. erhoben, wonach Einkünfte aus Beiträgen für die Betreuung von 14 Kindern in der Höhe von € 294,00 monatlich (12 mal im Jahr) sowie eine Förderung der Stadt Wien von € 1.000,00 (14 mal jährlich) bezogen werden. Da der Hauseigentümer die Gemeinde Wien wäre, würden weder Mietzahlungen noch Energiekosten anfallen. Lediglich € 116,00 monatlich wären an Hausverwaltungskosten zu entrichten.

Mit Bescheid vom 3. Juli 2007 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass von unbilliger Härte nur dann gesprochen werden könne, wenn die Abgabenschuld im Vergleich zum Einkommen und Vermögen des Abgabepflichtigen in einem krassen Missverhältnis stehe und Einbringungshärten nicht einmal durch die Gewährung von Zahlungserleichterungen hintangehalten werden könnten.

In der dagegen am 31. Juli 2007 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, dass die Kindergruppe ein gemeinnütziger Verein zum Zweck der Kinderbetreuung wäre, in dem sich gleichgesinnte Eltern zusammenfinden würden, um ihren Kindern qualitativ hochwertige Tagesbetreuung bieten zu können. Die Kindergruppe werde ausschließlich von den Eltern selbst organisiert und entfalte keinerlei wie auch immer geartete gewinnorientierte Tätigkeiten. Der Bw. werde finanziert aus Eltern- und Förderungsbeiträgen der Stadt Wien und arbeite mit diesen Beiträgen ausschließlich kostendeckend. Zu keiner Zeit wären Gewinne erzielt oder Rücklagen gebildet worden. Dies wäre für einen gemeinnützigen Verein auch nicht zulässig, um in den Genuss der Förderung durch das Amt für Jugend und Familie zu kommen, ohne die der Betrieb des Vereins gar nicht möglich wäre.

Zusätzlich zu den von den Eltern entrichteten monatlichen Beiträgen (derzeit € 295,00) müssten von allen Eltern auch mit weiteren Kosten verbundene Koch- und Reinigungsdienste geleistet werden. Wesentlicher Bestandteil zur Aufrechterhaltung des Betriebes wäre auch der persönliche und gänzlich unentgeltliche Einsatz der beteiligten Eltern (Renovierung/ Instandhaltung, Betreuungsdienste bei Urlaub oder Krankheit der Kinderbetreuerinnen, Verwaltungsaufgaben).

Weiters würden rund die Hälfte der Eltern eine Subjektförderung durch das Amt für Jugend und Familie auf ihre laufenden Elternbeiträge erhalten (individuell nach Einkommen des Einzelnen gestaffelter Zuschuss zu Kinderbetreuungskosten durch die Gemeinde Wien wie auch bei städtischen Kindergärten), ohne die für die Betroffenen die Kindergruppe gar nicht leistbar wäre. Es würde sich daher also nicht um einen elitären Privatkindergarten handeln, im Gegenteil solle hier auch wenig vermögenden Familien und alleinerziehenden Müttern und Vätern hochwertige Kinderbetreuung möglich gemacht werden.

Viele Eltern aus dem für die Abgabenschuld relevanten Zeitraum wären für den Bw. entweder nicht mehr erreichbar oder würden keine Bereitschaft zeigen, nachträglich zusätzliche Beiträge zu leisten. Aus seiner Sicht könnten diese Eltern auch nicht in die Haftung genommen werden.

Aus all dem ergebe sich, dass keine relevanten Einnahmensteigerungen zur Deckung der Abgabenschuld möglich wären, da in Aussicht gestellte Beitragserhöhungen bei den meisten Eltern die Tendenz bewirken würden, die Kindergruppe zu verlassen, bzw. potenzielle neue Interessen veranlasst wären, sich gegen die Betreuung ihrer Kinder in der Kindergruppe des Bw. zu entscheiden. Vor allem dadurch werde der Bestand der Kindergruppe als gefährdet angesehen, weshalb eine erhebliche Härte in der Einbringung der gesamten Abgabenschuld vorliege, vor allem, wenn man die Vermögenslosigkeit des Vereins und seiner Mitglieder in Betracht ziehe.

Abschließend brachte der Bw. vor, dass bisher nach einiger Anstrengung durch Zusagen betroffener Eltern bzw. vor allem durch Mitglieder des ehemaligen Vorstandes für den betroffenen Zeitraum 2000-2005 ein Betrag von ca. € 3.500,00 aufgebracht hätte werden können. Für den Restbetrag werde daher um Nachsicht ersucht.

### ***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 3.10.1988, 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).

Da keine sachliche Unbilligkeit behauptet wurde, war nunmehr 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. Es war dabei den Ausführungen des Bw., dass sowohl eine Sanierungsbedürftigkeit als auch eine Sanierungsfähigkeit bestehe, zu folgen, da der Verein durch das Gebot der Gemeinnützigkeit, manifestiert in der Beschränkung der Kinderanzahl und der Elternbeiträge und der daraus resultierenden Vermögenslosigkeit, unzweifelhaft nicht in der Lage ist, die über die bisher aufgebrachten Mittel in Höhe von rund € 3.500,00 hinausgehenden Steuernachforderungen ohne Gefährdung seiner Existenz zu entrichten.

Eine persönliche Unbilligkeit ist daher für den Restbetrag von € 6.056,81 gegeben, da die Gewährung der beantragten Nachsicht angesichts der finanziellen Situation des Abgabenschuldners einen deutlichen Sanierungseffekt durch Wegfall der Existenzgefährdung hätte.

Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Bei der Ermessensübung wird vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein. Dazu ist festzustellen, dass der Verein seit der Gründung 1985 bis zum Ende des Jahres 1999 regelmäßig Lohnabgaben abgeführt hat. In den Jahren 2000 bis Oktober 2005 wurden jedoch keine Lohnabgaben gemeldet oder entrichtet, es existierte im Gegenteil für den Bw. nicht einmal mehr eine Steuernummer.

Erst ab September 2005 wurden wieder regelmäßig Lohnabgaben gemeldet und abgeführt und am 26. Februar 2007 mittels Selbstanzeige für die Jahre 2000 bis 2005 nachgemeldet. Da für den jeweiligen Vorstand des Vereins im Zeitraum 2000-2005 auf Grund der früheren regelmäßigen steuerlichen Behandlung der ausgezahlten Löhne offensichtlich gewesen sein muss, dass auch weiterhin bei unveränderter Ausgangslage (Beschäftigung von Kinderbetreuerinnen) Lohnabgaben abzuführen gewesen wären, ist von einer vorsätzlichen Tatbegehung auszugehen, zumal auch Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten waren und offenbar auch durchgehend bezahlt wurden, da diesbezüglich nach dem Vorbringen des Bw. keine aushaftenden Rückstände vorliegen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt jedoch insbesondere bei Hinterziehung eine Nachsicht im Allgemeinen nicht in Betracht (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077), da unter dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit auch die Gleichbehandlung von Abgabepflichtigen, somit keine Benachteiligung ehrlicher Steuerschuldner durch Bevorzugung unehrlicher, zu berücksichtigen ist (VwGH 4.4.1989, 88/14/0245).

Gegen eine Nachsichtsgewährung spricht auch, wenn die Nachsicht sich nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde (VwGH 24.9.2002, 2002/14/0082). Im Gegensatz zu der Auffassung des Bw., dass außer dem Abgabengläubiger keine weiteren Gläubiger vorhanden wären, war festzustellen, dass auch bei Zug-um-Zug-Geschäften Gläubiger-Schuldner-Verhältnisse – wenn auch nur kurzfristig – bestehen. Dass die Kinderbetreuerinnen, die Gebietskrankenkasse und die Gemeinde Wien sowie andere kleinere Gläubiger auf einen Teil ihrer Forderungen verzichtet haben oder verzichten werden, wurde aber vom Bw. nicht dargetan. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Oktober 2007