



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberatung Dr. Pittner KG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25. Juni 2001 betreffend Nachsicht entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 29. Mai 2001 stellte der Bw. Antrag auf Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 5.540,86 € (=76.244,00 S).

Die nachsichtsgegenständlichen Abgaben betreffen Säumniszuschläge sowie Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuernachforderungen für die Jahre 1994 bis 2000 auf Grund einer Betriebsprüfung.

Der Bw. begründete sein Ansuchen damit, dass als gemeinnütziger Verein einen Kindergarten

führt, dem die Steuernachforderung zugerechnet wurde. Die Steuernachforderung im Zuge der Betriebsprüfung sei das Resultat einer engen Auslegung der Gesetze.

Die Besteuerung des Kindergartens eines gemeinnützigen Vereines sei - wie aus den einzelnen Befreiungsbestimmungen für gemeinnützige Vereine hervorgehe - offenbar ein nicht beabsichtigtes Ergebnis des Gesetzgebers und liege somit eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass die Gewinne des Kindergartens, für welche die nachsichtsgegenständlichen Körperschaftsteuer entstanden ist, für den geplanten Neubau des Kindergartens benötigt werde.

Es sei derzeit nicht klar, wie lange das Pachtverhältnis für das Gebäude, in dem sich der Kindergarten befindet, noch aufrecht erhalten werde und sei bei einer Kündigung des Pachtverhältnisses nur durch einen Neubau die Fortführung des Kindergartens gesichert. Es wäre daher auch persönlich unbillig, wenn der Verein für ein bestimmtes Ziel erwirtschaftete Gelder durch Abgabenzahlungen verliere.

Mit Bescheid vom 31. Mai 2001 wurde das Nachsichtsansuchen abgewiesen.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die nachträgliche Prüfung des Sachverhaltes ergeben habe, dass die Gesetze keineswegs speziell eng, sondern korrekt ausgelegt worden seien. Damit treffe den Bw. die Steuerleistung im gleichen Ausmaß wie auch andere Steuerpflichtige.

Im Übrigen sei ausreichend Vermögen zur Abstattung des Rückstandes vorhanden und stelle das Ansparen auf künftige Investitionen keine Unbilligkeit dar.

In Folge bekämpfte der Bw. den Abweisungsbescheid mit Berufung vom 19. Juli 2001 und führte darin aus, dass persönliche Unbilligkeit deshalb vorliege, da zur Abgabenleistung auf zweckgebundenes Vermögen des Vereins zurückgegriffen werden müsse.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. August 2001 wurde die Berufung abgewiesen. Das Finanzamt wiederholte darin seine Ausführungen betreffend Gleichbehandlung gleichgelagerter Fälle.

Der Bw. stellte schließlich den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Darin führte der Bw. aus, dass die besteuerten Überschüsse nur durch äußerst wirtschaftliche Gebarung und Verzicht von Aufwandsspesen der Funktionäre entstehen hätten können und diese Überschüsse für den Neubau eines Kindergartens dienen sollten.

Im Übrigen sei eine an den Verein gezahlte Subvention in Höhe von 200.000,00 S zurückbezahlt worden, was zu einer Verschlechterung der Vermögenslage des Bw. geführt habe.

Der nachsichtsgegenständliche Betrag stelle beim Bw. als gemeinnützigen Verein einen wesentlichen Eingriff in dessen Vermögenssituation dar, weshalb beantragt wurde, den begehrten Betrag von 76.244,00 S nachzusehen.

Ergänzend wird festgehalten:

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftssteuer für 1994 bis 2000 im Jahre 2001 wurde festgestellt, dass der Bw. nicht die Voraussetzungen der §§ 41 und 42 BAO hinsichtlich Gemeinnützigkeit erfülle, weshalb die Befreiungsbestimmungen gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 und § 6 Abs. 1 Z 25 in Verbindung mit Z 23 UStG 1994 nicht zum Zuge kämen.

Begründet wurde dies vor allem damit, dass die Führung eines Kindergartens in den Vereinsstatuten nicht festgehalten worden sei.

Folge dieser Feststellungen waren die nachsichtsgegenständlichen Abgaben-nachforderungen, die rechtskräftig festgesetzt wurden.

Diese steuerlichen Folgerungen wurden auch bereits in der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 20. August 1999, Gz. RV 179/1-10/99 betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen 2/1997 bis 7/1998 vertreten.

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 (vgl. z.B. VwGH 3.10.1988, 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 (vgl. VwGH 4.10.1985, 82/17/0021).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder *persönlich* oder *sachlich* bedingt sein. 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 Sachverhaltselementes 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. hierzu das Erkenntnis des VwGH vom 1.7.2003, 2001/13/0215 unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 24.9.1993, 93/17/0054, mit weiteren Nachweisen).

Derartige Umstände hat der Bw. weder behauptet noch sind diese aktenkundig. Das Vorbringen, dass für die Entrichtung der geschuldeten Abgaben Reserven für künftige Investitionen aufgebraucht würden und Überschüsse nur auf Grund der sparsamen Gebarung entstanden seien, vermag aber eine solche Notlage wie sie für die persönliche Unbilligkeit voraussetzend ist, nicht begründen, weshalb eine Nachsicht wegen persönlicher Unbilligkeit ausscheidet.

Vor dem Hintergrund der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit zu verneinen, da der Bw. weder eine Existenzgefährdung behauptet oder in irgendeiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht hat.

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 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.

Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einzelfalles im Sinne des § 236 BAO ist eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden. 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 sachliche Unbilligkeit 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 offenbare 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 (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.10. 2002, 99/13/0065).

Im gegenständlichen Fall wurden vom Bw. hinsichtlich des Betriebes des Kindergartens, auf den sich die Abgabennachforderungen beziehen, die Voraussetzungen über die Gemeinnützigkeit nach den Bestimmungen der §§ 41 und 42 BAO nicht erfüllt. Folglich kamen die auf der Gemeinnützigkeit gründenden Befreiungsbestimmungen gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 und § 6 Abs. 1 Z 25 in Verbindung mit Z 23 UStG 1994 nicht zur Anwendung.

Der Bw. wendet nun das Vorliegen *sachlicher Unbilligkeit* ein und behauptet diesbezüglich lapidar, dass in seinem Fall die Gesetze speziell eng ausgelegt worden seien, die Gewinne auf besondere Sparsamkeit zurück zuführen seien und im Übrigen es vom Gesetzgeber nicht gewollt sein kann, dass ein als gemeinnütziger Verein geführter Kindergarten besteuert werde.

Dieses Vorbringen ist aber nicht geeignet die *sachliche Unbilligkeit* nachzuweisen.

Die gegenständlichen Abgabennachforderungen haben daher ihre Wurzeln nicht in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf, sondern sind lediglich Ausfluss der allgemeinen Gesetzeslage. Eine "enge Gesetzesauslegung", welche aber offenbar korrekt war (die Bescheid wurden auch nicht bekämpft), kann demnach keine sachliche Unbilligkeit nach sich ziehen. Außerdem ist nicht erkennbar, warum eine korrekte Anwendung der geschilderten Bestimmungen eine "enge Auslegung" darstellen sollen.

Es ist 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).

Der Bw. konnte die geltend gemachten Unbilligkeitsgründe aber nicht weiter untermauern. 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).

Hierbei ist jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

Mangels Vorliegens von Unbilligkeitsgründen war das Berufungsbegehren abzuweisen.

Graz, 12. September 2003