

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf. , über die Beschwerde vom xxx ( Vorlageantrag an das BFG vom yyy) gegen den Bescheid des Magistrat der Stadt E - Magistratsbbteilung 6 - Rechnungs-und Abgabewesen, vom 16.01.2014 , xyz betreffend die Abweisung eines Antrages auf Nachsicht gemäß § 236 BAO, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig .

## **Entscheidungsgründe**

Mit Haftungsbescheid vom 24.Jänner 2011 zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer, (Bf.), als Geschäftsführer, zur Haftung gemäß § 224 Abs.1 BAO, für den Rückstand an Kommunalsteuer und Nebenansprüchen des M Schulvereins, in 000, im Betrage von € 24.668,40 heran. Dieser Bescheid wurde im Rechtsmittelverfahren mit Berufungsbescheid der Berufungskommission vom xxx bestätigt. Dagegen erhob der Bf., durch seinen ausgewiesenen Rechtsvertreter, Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof, welcher diese mit Erkenntnis vom 21.11.2013, 2013/16/0203 als unbegründet abgewiesen hat.

Am 18.01.2014 langte der Antrag des Bf. auf Nachsicht gemäß § 236 BAO bei der belangten Behörde ein. Er beantragte seine persönliche Haftung durch Erlass der Steuerschuld zu beenden.

Da es viele andere Privatschulen in der Umgebung e gebe, welche keine Kommunalsteuer entrichtet haben, sei er, als Geschäftsführer der M Privatschule, davon ausgegangen, dass auch diese Schule keine Kommunalsteuer zu entrichten habe. Es sei ungerecht, dass manche Privatschulen diese Steuer entrichten müssen und manche nicht. Er habe die Rechtslage abklären lassen wollen, einzig und alleine deshalb sei keine Kommunalsteuer entrichtet worden. Die Steuer sei nicht schuldhaft zurückbehalten worden. Er sei sich keiner persönlichen Schuld an der Nichtentrichtung dieser Steuer bewusst.

Dazu komme, dass kein Vermögen habe und deshalb in Privatkonkurs gehen habe müssen. Er leide unter extrem hohem Blutdruck und habe als Folge einer Zentralnerventhrombose am rechten Auge den Totalverlust an Sehvermögen an diesem Auge erlitten.

Diesen Antrag wies die belangte Behörde mit dem, im Spruch dieses Erkenntnisses angeführten, Bescheid ab. Nach Zitierung des § 236 BAO und Erläuterung der, darin enthaltenen, Begriffe der sachlichen und der persönlichen Unbilligkeit führte sie aus, dass die Feststellung, ob sachliche oder persönliche Billigkeitsgründe vorliegen, nicht im Ermessen der Behörde gelegen sei, sondern dass im Nachsichtverfahren es Sache des Nachsichtwerbers sei, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifel Umstände darzutun, auf die die begehrte Nachsicht gestützt werden kann.

Das zu beurteilende Ansuchen enthalte keinerlei diesbezügliche Angaben.

Dagegen erhob der Bf., vertreten durch seine Ehefrau, fristgerecht Beschwerde. Er ersuchte um Zuerkennung der Unbilligkeit und Erlassung der Abgabenschuld. Sachliche Unbilligkeit liege im zu beurteilenden Fall deshalb vor, weil definitiv einige Privatschulen keine Kommunalsteuer abführen haben müssen. Als plötzlich einige dieser Schulen doch noch Kommunalsteuer zu entrichten gehabt hätten, habe der Dachverband der Wiener Privatschulen bei der Gemeinde E um Erhöhung der Förderung angesucht und diese für manche dieser Schulen auch bekommen. Die M Privatschule habe unbilligerweise keine solche Förderung erhalten. Es konnte bislang bei den zuständigen Beamten keine Einsicht erzielt werden, dass eine solche Vorgangsweise eine Ungleichbehandlung von Förderungswerbern, die die gleiche Tätigkeit ausüben, darstellt.

Dazu komme, dass anlässlich einer Revision die Auskunft erteilt worden sei, dass die verfahrensgegenständliche Privatschule keine Kommunalsteuer zu entrichten habe. Die endgültige Entscheidung für die Entrichtung der Kommunalsteuer sei nach dem Konkurs der Privatschule gefallen.

Eine persönliche Unbilligkeit sei darin zu erblicken, dass der Bf., lediglich 800,00 Euro monatlich verdiene, auf dem rechten Auge sein Sehvermögen verloren habe, und an einem sehr hohen, gesundheitsgefährdenden Blutdruck leide.

Diese Beschwerde wies die belangte Behörde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet ab.

Gemäß § 3 der, auf Basis des § 236 BAO erlassenen, Verordnung (BGBl. II 2005/435) diene das Nachsichtverfahren nicht dazu im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen.

Der, ins Treffen geführten, Auskunft käme nicht der Charakter eines der materiellen Rechtskraft fähigen normativen Hoheitsaktes zu und es stehe auch nicht dem Grundsatz von Treu und Glauben entgegen, da eine allgemein geäußerte Auskunft prinzipiell weder als, gegenüber dem Abgabepflichtigen, verbindlich gewertet werden könne, noch die bescheiderlassende Behörde binden könne.

Die, im Bemessungsverfahren angewendeten, Normen, gegen welche sich die Argumentationslinie des Beschwerdeführers richte, weichen weder von der Rechtsauslegung der Höchstgerichte ab, noch stehen sie im Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen.

Sohin lägen- die Voraussetzungen für das Bestehen einer sachlichen Unbilligkeit nicht vor.

Aus den, auf das Vorliegen einer persönlichen Billigkeit Bezug habenden, Ausführungen der Bescheidbeschwerde wäre nicht abzuleiten, dass die Entrichtung der festgesetzten Abgaben ausschließlich durch eine, einer Verschleuderung von Vermögenswerten, gleichzusetzenden Verkauf von Vermögenswerten möglich wäre.

Dagegen brachte der Bf. -unter sinngemäßer Wiederholung der Ausführungen in ihrer Bescheidbeschwerde- fristgerecht einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht. (BFG), auf Entscheidung über seine Beschwerde, ein. Ergänzend führte er aus, dass der Verein nur deshalb keine Kommunalsteuer entrichtet habe, weil die Absicht bestanden habe, gerichtlich klären zu lassen, ob, für einen Betrieb einer Einrichtung einer Jugendfürsorge, so wie der verfahrensgegenständlichen Privatschule, Kommunalsteuerpflicht bestehe. Dieser Absicht kam der Konkurs dieser dazwischen. Man müsse doch in Österreich darauf vertrauen dürfen, dass man eine Entscheidung gerichtlich bekämpfen dürfe, wenn man meint, dass sie falsch ist. Dieses Recht sei ihm durch die Insolvenz genommen worden.

Zuletzt verwies der Bf. ausdrücklich auf die Ausführungen der Bescheidbeschwerde.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. (§ 9 Abs.1 BAO)

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten. (§224 Abs.1 BAO)

Gemäß § 236 Abs. 1 Bundesabgabenordnung, (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 27.6.2013, 2013/15/0173).

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 26.6.2007, 2006/13/0103).

Dabei ist es Sache des Nachsichtwerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die *Nachsicht* gestützt werden kann (VwGH 26.6.2014, 2011/15/0050). 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).

Eine solche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (Stoll, BAO, 2421).

Aus dem Vorbringen des Bf. im Zusammenhang mit seiner Haftungsinanspruchnahme, aus der die nachsichtgegenständlichen Abgaben resultieren, lässt sich nichts gewinnen, weil sich aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt, dass die Nachsicht nach § 236 BAO nicht dazu dient, im vorangegangenen Festsetzungsverfahren allenfalls unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 7.7.2011, 2008/15/0010).

Die Frage, ob ihm eine schuldhafte Pflichtverletzung an der Uneinbringlichkeit der im Haftungsweg geltend gemachten Abgabenschulden der Gesellschaft, deren Geschäftsführer er für einen Zeitraum war, in dem die Abgaben fällig wurden, zur Last

gelegt werden durfte, ist daher im Nachsichtverfahren nicht mehr zu klären und somit als Begründung einer sachlichen Unbilligkeit nicht erfolgversprechend.

Aus dem Erkenntnis des VwGH vom 21.11.2013, 2013/16/0203, betreffend die Beschwerde des Bf. gegen seine, diesem Nachsichtverfahren zu Grunde liegende, Haftungsanspruchnahme, geht nicht hervor, dass die, vom Bf. unsubstantiiert aufgezeigten, „Ungerechtigkeiten“ bei der Förderungsvergabe die Heranziehung des Bf. zur Geschäftsführerhaftung ungerechtfertigt erscheinen lassen; vielmehr stellt der VwGH fest, dass der Bf. bei der Nichtentrichtung der Kommunalsteuer keinem entschuldbaren Rechtsirrtum unterlegen ist, da bereits der VwGH im Erkenntnis vom 30.04.2003, 2003/13/0041, unmissverständlich seine frühere Rechtsprechung bestätigt hat, dass der Betrieb einer Privatschule mit Öffentlichkeitsrecht nicht dem § 8 Z 2 KommStG subsummiert werden kann, und daher der Bf. als Geschäftsführer einer solchen Schule daraus das Fehlen der Kommunalsteuerpflicht nicht ableiten habe können. Der Verein hat die Kommunalsteuer ab dem Jahre 2003- somit bereits vor dem Erhalt der unrichtigen Auskunft durch den Revisionsbeamten, (28.06.2007) nicht entrichtet. Auch wenn der Bf. persönlich der Ansicht gewesen ist, dass der M Schulverein keine Kommunalsteuer entrichten muss, so ist er dadurch, dass er es unterlassen hat an geeigneter Stelle entsprechende Auskünfte über eine allfällige Steuerpflicht einzuholen, einem nicht entschuldbaren Rechtsirrtum unterlegen.

Es ist somit in der Verantwortlichkeit des Bf., als Geschäftsführer, gelegen, vor der Insolvenz dieses Vereines und vor der o.a. Rechtsauskunft; sowie unabhängig von der Gewährung oder Nichtgewährung von Förderungen im Zusammenhang mit der Entrichtung der Kommunalsteuer durch Primärschuldner mit gleichgelagertem Tätigkeitsbereich, die Kommunalsteuerpflicht, des Vereines, abzuklären. Dieses hat der Bf. unterlassen.

Der Verein, hat die Kommunalsteuer bereits ab dem Jahre 2003 wegen dieser Unterlassung des Bf., die den unentschuldbaren Rechtsirrtum begründet hat, nicht, iSd §§1, 5 Abs.2, 9 KommStG 1993, abgeführt. Letztlich war diese Steuer insolvenzbedingt bei Rechtsträger nicht mehr einbringlich.

Es liegt nicht außerhalb der Absicht des Gesetzgebers, dass Geschäftsführer, deren schuldhaftes Verhalten kausal ist an der Uneinbringlichkeit von Steuern ist, zur Haftung gemäß §§ 9 Abs.1, 224 Abs.1 BAO heran gezogen werden. Der Umstand, dass gleichartige Rechtsträger-im Gegensatz zum M Schulverein-Förderungen erhalten hatten, die ihnen (möglicherweise) die Steuerentrichtung erleichtert hat, mag aus persönlicher Sicht des Bf. nicht nachvollziehbar sein, ein ungewöhnlicher Geschehensablauf, der eine unerwartete Steuerpflicht ausgelöst hat, kann darin jedoch nicht erblickt werden.

Somit stellt-im zu beurteilenden Fall- die Geltendmachung der Geschäftsführerhaftung nach § 224 BAO Abs.1 eine allgemeine Auswirkung der gegebenen Rechtslage dar.

Da eine sachliche Unbilligkeit nicht vorliegt, war nunmehr zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall die Entrichtung der nachsicht gegenständlichen Abgaben persönlich

unbillig sein könnte. 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 Nachsichtwerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögensschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Die vom Bf., für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit, ins Treffen geführten wirtschaftlichen Verhältnisse (lt. seinen Angaben bezieht er lediglich ein Einkommen von Euro 800,00) können eine solche, von der Judikatur geforderte, Verschleuderung von Vermögensschaften nicht eintreten lassen. Vielmehr ist der Bf. gemäß §§ 291a EO und 53 AbgEO in seiner wirtschaftlichen Existenz geschützt.

Da somit auch eine persönliche Unbilligkeit nicht vorliegt, und damit die Nachsichtvoraussetzungen nicht gegeben sind, liegt die Bewilligung der Nachsicht nicht mehr im Ermessen der Abgabenbehörde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gemäß § 280 Abs.1 lit.d BAO haben Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte den Spruch einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art.133 Abs.4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

Gemäß Art. 133 Abs.4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlich Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Hat das Erkenntnis nur eine geringe Geldstrafe zum Gegenstand, kann durch Bundesgesetz vorgesehen werden, dass die Revision unzulässig ist.

Da auf die, in diesem Erkenntnis zu beurteilenden, Rechtsfragen der des Vorliegens von Billigkeitsgründen keine der genannten Voraussetzungen zutrifft, war die Revision nicht zuzulassen.

Aus den aufgezeigten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

