



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der W.B.-GmbH, Sbg., vertreten durch die ARGOS WirtschaftstreuhandgesmbH, 2753 Piesting, Starhembergstraße 21, vom 20. November 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 17. Jänner 2000 betreffend die Abweisung des Ansuchens vom 21. Oktober 1998 um Bewilligung einer Nachsicht gemäß

§ 236 BAO wie folgt entschieden:

Die Berufung wird **als unbegründet abgewiesen**.

### Entscheidungsgründe

Mit Anbringen vom 21. Oktober 1998 beantragte die Abgabepflichtige W.B.-GmbH ihr eine Abgabennachsicht hinsichtlich der aushaftenden fälligen Abgabenbeträge zu gewähren. Im Nachsichtansuchen werden offene Beträge an Umsatzsteuern für die Jahre 1984 bis 1986 samt Säumniszuschlägen in Höhe von ATS 7,989.701.—angeführt. Die Nachsichtwerberin führt unter Hinweis auf Judikate des VwGH aus, dass eine sachliche Unbilligkeit vorliege, weil die Einhebung der Abgaben zu einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Ergebnis führe. Die Serie werde aufgrund des Konkurses der Komplementärgesellschaft liquidiert. Die Republik Österreich verbleibe als einziger Fremdgläubiger, weil den Kommanditisten nach Urteilen des Obersten Gerichtshofes keine Gläubigerstellung zukomme. Die Forderung der Finanzbehörde sei aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung entstanden, dass es sich bei der Gesellschaft nur um eine Geldbeschaffungsquelle im Konzern gehandelt habe und keine Einkunftsquelle, sondern eine Voluptuartigkeit vorliege. Der endgültige Verbleib der

Gelder habe auch durch die Betriebsprüfung nicht geklärt werden können. Die wahre Geschäftstätigkeit der xxx sei durch verwirrende Geldflüsse innerhalb des Konzerns und durch entsprechende Vertragsgestaltungen verschleiert worden, sodass Zeichner und das Finanzamt dies bisher nicht erkennen konnten. Das Nachsichtsansuchen werde zugunsten der Anleger gestellt, die von den Malversationen nichts erkennen konnten. Die Anleger würden überhaupt erst durch die Nachsicht der Finanzverwaltung eine Quote erhalten. Durch die Wiederaufnahme der Verfahren bei den Anlegern hätte die Republik in Summe bereits hohe Geldbeträge erhalten. Die Anleger hätten bislang echte Verluste erlitten indem sie ihre Einlage verloren und hohe Steuerbeträge entrichtet hätten. Durch eine Nachsichtsabweisung würden die Anleger nochmals geschädigt, weil eine allfällige Quote der Republik zukomme. Es liege eine anormale Belastungswirkung und gleichzeitig ein atypischer Vermögenseingriff bei den einzelnen Anlegern vor. Im Übrigen sei der Begriff der Unbilligkeit dehnbar zu qualifizieren.

Mit ergänzendem Schriftsatz vom 28.November 1998 wies die Nachsichtswerberin darauf hin, dass die für die Konkurseröffnung erforderliche Gläubigermehrheit nur durch die Kleinanleger und die stillen Gesellschafter zustande gekommen sei. Nun habe sich als Ergebnis diverser bis zum Obersten Gerichtshof geführter Gerichtsverfahren herausgestellt, dass die Gläubigerstellung der Kleinanleger nicht aufrecht gehalten werden könne. Diese Kleinanleger würden von der Finanz durch Wiederaufnahme der Verfahren in Anspruch genommen, hätte hohe Steuernachzahlungen zu leisten, hätten ihre Einlagen verloren und könnten nun nicht einmal am Konkurs der Gesellschaft teilnehmen. Die Finanzverwaltung würde demgegenüber die gesamte Masse erhalten.

Mit Bescheid vom 17.Jänner 2000 wies das Finanzamt dieses Nachsichtsansuchen ab, wobei die Abweisung aus Rechtsgründen erfolgte, weil das Finanzamt das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Unbilligkeit verneinte. Die Unbilligkeit in der Einhebung müsse beim Abgabenschuldner gelegen sein, die Nachsichtswerberin berufe sich jedoch auf eine die Anleger treffende Unbilligkeit. Die Vermögensverluste der Gesellschafter seien eine Folge ihrer Risikobereitschaft und könnten als solche nicht auf die Allgemeinheit überwälzt werden. Weiters scheide eine Nachsicht zur Sanierung des Unternehmens aus, weil die xxx zwischenzeitig liquidiert worden sei.

Gegen diesen Abweisungsbescheid wurde nach mehrmaliger Verlängerung der Rechtsmittelfrist mit Schriftsatz vom 20.11.2000 berufen. Hinsichtlich der Begründung wurde auf das Nachsichtsansuchen verwiesen.

Das Finanzamt verzichtete auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 236 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre. In einer ersten Verfahrensphase ist zu prüfen, ob der maßgebliche Begriff der Unbilligkeit in der Einhebung im Sinne des § 236 BAO zu bejahen ist. Nur wenn diese Voraussetzung gegeben ist kann die Behörde in eine Ermessensentscheidung eintreten.

Die Unbilligkeit in der Einhebung muss beim Abgabenschuldner gelegen sein. Der VwGH hat beispielsweise im Erkenntnis vom 19.4.1988, 88/14/0070, unmissverständlich ausgeführt, dass die vom Gesetz geforderte Unbilligkeit der Einhebung vorliegen kann, wenn mit Hilfe der Nachsicht das Unternehmen als Existenzgrundlage erhalten werden kann und die Abgabennachsicht nicht bloß den übrigen Gläubigern zugute kommt. Die Nachsichtswerberin wurde aber liquidiert, über ihr Vermögen wurde mit Beschluss des LG Salzburg vom 19.4.1990 das Konkursverfahren eröffnet, am 19. Mai 1993 wurde die xxx im Firmenbuch gelöscht. Damit war die Gesellschaft aufgelöst und hatte zu bestehen aufgehört. Deshalb scheidet eine Nachsichtsgewährung als Sanierungsbeitrag von vornherein aus. Im Sinne des genannten Erkenntnisses würde eine Nachsicht nicht der Erhaltung des Steuerpflichtigen, sondern ausschließlich der (wenn auch geringfügigen) Befriedigung der Forderungen der im Konkursverfahren nicht zu berücksichtigenden Ansprüche der Anleger dienen. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist ein Abgabenverzicht dann ausgeschlossen, wenn sich dieser ausschließlich zu Lasten der Finanzverwaltung und zugunsten anderer Gläubiger auswirken würde (VwGH 21.6.1994, 90/14/0065). Genau in diese Richtung wird aber im Nachsichtsansuchen argumentiert. Die Antragstellerin sieht die Unbilligkeit in der Stellung des Abgabengläubigers und in der Art, wie der Abgabenanspruch zustande gekommen ist.

Bei der Lösung der Rechtsfrage, ob die Einhebung festgesetzter Abgabenschuldigkeiten unbillig ist, ist auf das Entstehen des Abgabenanspruches nur dann Bedacht zu nehmen, wenn die Abgabenfestsetzung die Folge einer Rechtslage ist, die vom Gesetzgeber in dieser Form nicht beabsichtigt war. Sachliche Unbilligkeit kann nur dann vorliegen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, so dass es deswegen zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Davon kann im vorliegenden Fall nicht gesprochen werden. Dazu kommt, dass die Abgabenfestsetzung nicht nur im Rechtsmittelverfahren sondern auch durch den VwGH geprüft und rechtens befunden wurde (VwGH-Erkenntnis vom 21.3.1996).

Die von der Nachsichtswerberin vorgebrachten Gründe sind dem Bereich der Abgabenfestsetzung zuzuordnen und nicht geeignet, die Unbilligkeit in der Einhebung aufzuzeigen. Der Umstand, dass die Gesellschafter nicht Konkurs- sondern Gesellschaftsgläubiger sind und dies erst im Zuge von Gerichtsverfahren festgestellt wurde, kann auch nicht zur Begründung persönlich bedingter Unbilligkeit herangezogen werden, denn die dafür sprechenden Gründe müssen unmittelbar in der Person des Nachsichtswerbers liegen. Bei den vorgebrachten Argumenten handelt es sich aber um Umstände, die in der Sphäre der Anleger (Gesellschafter) gelegen sind, diese sind nicht unmittelbar der Sphäre der Nachsichtswerberin zuzuordnen. Die zur Begründung herangezogenen Vermögensverluste der Anleger, die dadurch entstanden sind, dass einerseits die Abgabenbehörden in Anspruch genommene Steuervorteile rückforderten, andererseits, dass die Gesellschaft in Konkurs verfallen ist und dadurch die eingezahlten Geldbeträge verloren gegangen sind, sind nicht geeignet, bei der Gesellschaft eine Unbilligkeit aufzuzeigen. Diese Umstände sind nicht dem Bereich der Nachsichtswerberin zuzuordnen. Die Vermögensverluste sind eine Folge ihrer Risikobereitschaft und können als solche nicht auf die Allgemeinheit überwälzt werden. Nach der Rechtsprechung des VwGH dient eine Abgabennachsicht nicht dazu, einen außersteuerlich erlittenen wirtschaftlichen Nachteil ganz oder teilweise auszugleichen. Im übrigen hat diese Vermögensnachteile nicht die Nachsichtswerberin erlitten, sondern die Anleger, weshalb eine Berufung darauf kein im Nachsichtsverfahren der xxx zu berücksichtigendes Vorbringen darstellt.

Die von der Berufungswerberin hilfsweise ins Treffen geführte Bestimmung des § 307 Abs. 2 BAO (aufgehoben durch das AbgRemRefG, BGBl.I 2002/97) war, wenn zutreffend, im Bemessungsverfahren zu beachten. Dies wird von der Bw. auch ausdrücklich zugestanden. Dass die dort entwickelten Grundsätze auch im Einhebungsverfahren – und damit im Bereich der Abgabennachsicht – herangezogen werden sollten, ist weder aus dem Gesetz noch aus der Rechtsprechung ableitbar. Außerdem hätte diese Bestimmung im Wiederaufnahmeverfahren eingewendet bzw. vorgebracht werden müssen, da es unzulässig ist, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen oder Rechtsmitteln im Nachsichtsverfahren nachzuholen.

Zusammenfassend erfolgte die Abweisung des Nachsichtsansuchens aus Rechtsgründen zurecht, weil die behauptete Unbilligkeit in der Einhebung nicht vorgelegen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 18. Dezember 2006