



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. August 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 19. Juli 2007 betreffend Nachsicht des Grundbetrages zur Landwirtschaftskammerumlage 2005 gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Eigentümer eines im Finanzamtsbereich gelegenen landwirtschaftlich genutzten Grundstückes.

Mit der Eingabe vom 10. Mai 2005 beantragte der Bw. die Nachsicht der Bodenwertabgabe 2005 (13,44 €) und des Landwirtschaftskammerbeitrages 2005 (18,00 €) mit der Begründung, unter den gegenwärtigen wirtschaftlichen Verhältnissen könne er aus seiner Landwirtschaft keinen positiven Ertrag erwirtschaften. Jede erlaubte Art der Bewirtschaftung ergebe nur Verluste. Der Anbau von Wein-, Obst- oder gärtnerischen Kulturen, von welchen er sich einen positiven Ertrag erwarte, sei von der Kammer auf Grund von EU-Gesetzen nicht erlaubt worden. Auch EU-Förderungen erhalte er nicht, weil die landwirtschaftliche Fläche unter 2 Hektar liege.

Die Einbringung dieser Abgaben würde substanziell zu Lasten des landwirtschaftlichen Vermögens gehen.

Mit dem Bescheid vom 19. Juli 2007 wies das Finanzamt das Ansuchen um Bewilligung einer Nachsicht in der Höhe von 31,44 € als unbegründet ab. Die (vom Bw. als Bodenwertabgabe bezeichnete) Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sowie der Grundbetrag zur Landwirtschaftskammerumlage treffe alle Beitragspflichtigen gleichermaßen, sodass in der Einhebung keine sachliche Unbilligkeit liege.

Zu seinen persönlichen Verhältnissen habe der Bw. keine Angaben gemacht, die die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig erscheinen ließen.

Das Ansuchen sei daher aus Rechtsgründen abzuweisen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 3. August 2007 bringt der Bw. vor, der angefochtene Bescheid enthalte keine nachvollziehbare Begründung. Das Finanzamt habe seine Begründung, aus der Landwirtschaft könnten keine Einkünfte erzielt werden, aus denen er die vorgeschriebenen Abgaben bezahlen könne, in keiner Weise gewürdigt. Das Finanzamt Graz-Umgebung habe bescheidmäßig festgestellt, dass aus der gegenständlichen Landwirtschaft positive Einkünfte nicht zu erzielen seien. Die zwangsweise Einbringung der Abgaben hätte den Zugriff auf sein Vermögen (Enteignung) oder die Pfändung seiner Lohneinkünfte zur Folge.

Diese Einbringungsmaßnahmen wären eine grobe und unbillige Vorgangsweise der Abgabenbehörde, da die vorgeschriebene Landwirtschaftskammerumlage ein Berufsgruppenbeitrag sei, der gemäß dem Steiermärkischen Landwirtschaftskammergesetz durch die land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte getragen sein sollte. Die Einbringung der Landwirtschaftskammerumlage könne nicht so weit gehen, dass zu diesem Zweck land- und forstwirtschaftliches Vermögen enteignet oder die Lohneinkünfte des Abgabepflichtigen gepfändet werden.

Im Steirischen Landwirtschaftskammergesetz sei festgehalten, dass die Kammerumlage zur Abdeckung der Kammeraufwendungen zu verwenden sei, die unter anderem aus der Vertretung der land- und forstwirtschaftlichen Interessen des Bw. entstünden. Da die Landwirtschaftskammer sein Interesse an einer auf positive Einkünfte orientierten Bewirtschaftung seiner Landwirtschaft in keiner Weise vertrete, fördere und unterstütze, sei es unbillig, dafür auch noch einen Beitrag einzuholen.

Mit dem Vorhalt vom 30. September 2009 wurde der Bw. aufgefordert, seine derzeitige Einkommens- und Vermögenssituation ausführlich darzulegen und zu dokumentieren. Auf die zwischenzeitige Entrichtung der Abgaben wurde hingewiesen.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 23. November 2009 führte der Bw. dazu aus, die Landwirtschaftskammerumlage 2005 sei noch nicht entrichtet worden. Der Kontoauszug St.Nr. 012/1300 sei unrichtig; er verweise in diesem Zusammenhang auf sein Schreiben an das Finanzamt vom 7. Oktober 2008.

Ergänzend wird vorgebracht, die Landwirtschaftskammer unterstütze nur Landwirte, deren landwirtschaftliches Vermögen größer als 2 Hektar sei. Da die Grundstücksfläche seiner Landwirtschaft nur 1,9415 Hektar betrage, werde ihm jede Unterstützung versagt. Auf Grund der Beschränkung von Anbauflächen werde er zur Grünlandbewirtschaftung gezwungen, welche nur mit Verlust möglich sei.

Grund seines Nachsichtsansuchens bzw. der Berufung sei im Wesentlichen die Vorschreibung der Landwirtschaftskammerumlagen, die gemäß Landwirtschaftskammergesetz durch die land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte getragen sein sollte. Da er diese Einkünfte nicht habe, sehe er die Vorschreibung als unbillig an.

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 Abs. 2 dieser Gesetzesstelle findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Vorweg ist auszuführen, dass der Bw. sein Berufungsbegehren in der Eingabe vom 23. November 2009 auf die Nachsicht (des Grundbetrages) der Landwirtschaftskammerumlage eingeschränkt hat. Eine Einschränkung des Berufungsbegehrens ist als Änderung der Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, anzusehen (VwGH 16.10.1986, 86/16/0156). Daraus folgt, dass die Bodenwertabgabe (im vorliegenden Fall Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben) in der Höhe von 13,44 € nicht mehr Gegenstand dieses Verfahrens ist.

Nach der vorliegenden Buchungsabfrage des Abgabenkontos St.Nr. 012/1300 wurde der am 18. April 2005 verbuchte Grundbetrag zur Landwirtschaftskammerumlage 2005 durch Überweisung am 10. Jänner 2006 zur Gänze entrichtet. Das vom Bw. in der Vorhaltsbeantwortung zitierte Schreiben vom 7. Oktober 2008, in dem der Bw. die Stundung der Landwirtschaftskammerumlage 2006 und 2007 beantragt sowie um Kontorichtigstellung ersucht, weil er anlässlich der Zahlungen vom 15. Mai 2007 und 6. August 2008 eine bei der

Verbuchung nicht berücksichtigte Verrechnungsweisung zu Gunsten der Bodenwertabgabe 2006 und 2007 erteilt habe, wurde mehr als zwei Jahre nach der Entrichtung der in Rede stehenden Abgabe eingebracht und ist für die am 17. Mai 2005 fällige Abgabenschuld nicht relevant.

Sollte der Bw. dennoch von einer unrichtigen Verbuchung der in Rede stehenden Abgabe ausgehen, ist darauf hinzuweisen, dass die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen nicht im Nachsichtsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen mit Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO zu klären ist.

Der Bw. begehrt daher die Nachsicht des Grundbetrages zur Landwirtschaftskammerumlage 2005 in der Höhe von 18,00 €, der nach der Aktenlage bereits entrichtet wurde.

Tatbestandsmäßige Voraussetzung für die der Behörde nach § 236 Abs. 1 BAO eingeräumte Ermessensentscheidung ist die Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Sinne des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103).

Im vorliegenden Fall ist, da die verfahrensgegenständliche Abgabe bereits entrichtet wurde, zu prüfen, ob eine Unbilligkeit der Einhebung darin liegt, dass der Abgabengläubiger die entrichtete Abgabe behält. Dabei ist an den Begriff der Unbilligkeit kein strengerer Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten.

Der Verwaltungsgerichtshof fordert in ständiger Rechtsprechung für den Tatbestand der "Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles" das Vorliegen eines in den subjektiven Verhältnissen des Steuerpflichtigen (so genannte persönliche Unbilligkeit) oder im Steuergegenstand gelegenen Sachverhaltselementes (so genannte sachliche Unbilligkeit), aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich entstehenden Nachteilen ergibt. Daher kann eine steuerliche Auswirkung, die ausschließlich die Folge eines als generelle Norm mit umfassendem personellem Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, nicht durch Nachsicht behoben werden (siehe auch VwGH vom 15.10.1987, 86/16/0204).

Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage, die alle vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtigen und damit alle konkret Betroffenen in gleicher Weise berühren, können nicht Unbilligkeiten der Einhebung des Einzelfalles sein und damit nicht im Einzelfall zu Nachsichten führen (VwGH vom 3.10.1990, 90/13/0066).

Die Bewilligung der Nachsicht einer aushaftenden Abgabenschuld stellt eine Begünstigung dar. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt bei Begünstigungstatbeständen der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund (siehe z.B. Erkenntnis vom 25.11.2002, 97/14/0013). Das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast im Nachsichtsverfahren liegt daher beim Nachsichtswerber. Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenlage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Wie bereits ausgeführt, kann die Einhebung einer Abgabe nach der Lage des Falles entweder sachlich oder persönlich unbillig sein.

Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgabe die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Existenzgefährdung oder 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 darüber hinaus einer Verschleuderung gleichkäme.

Aufgabe des Antragstellers auf Abgabennachsicht im Sinne des § 236 Abs. 2 BAO ist es, in nachvollziehbarer Weise darzulegen, dass die für eine Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben, wären sie noch nicht entrichtet, sprechenden Umstände durch die Tilgung der Abgabenschuldigkeit nicht beseitigt worden sind (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Der Bw. hat trotz Aufforderung der Abgabenbehörde seine derzeitigen Einkommens- und Vermögensverhältnisse nicht offen gelegt. Das alleinige Vorbringen, das 1,9 Hektar große Grundstück werfe keinen positiven Ertrag ab, ist ohne Offenlegung der übrigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. nicht geeignet, eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung zu begründen, zumal auch nicht vorgebracht wurde, dass die (zwischenzeitlich erfolgte) Abstattung der Abgabenschuld mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden gewesen ist. Ebenso wenig wurde behauptet, durch die Einhebung bzw. das Behalten der Abgabe in der Höhe von 18,00 € werde die Existenz des Bw. gefährdet. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einziehung des Betrages kann daher nicht festgestellt werden.

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 (VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; 16.10.2002, 99/13/0065; 26.2.2003, 98/13/0091). 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, für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte Vorsorge treffen müssen. 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.

Gemäß § 35a Abs. 1 Z 1 des Steiermärkischen Landwirtschaftskammergesetzes (LGBl. Nr. 14/1970 idF. LGBl. Nr. 66/2005) kann die Vollversammlung der Landeskammer zur Kammerumlage (§ 32) einen jährlichen Grundbetrag für die Landeskammer festsetzen, der höchstens 25,00 € betragen darf. Mit Beschluss der Vollversammlung vom 17. Dezember 2004 wurde (erstmalig) der Grundbetrag zur Kammerumlage mit 18,00 € festgesetzt. Gegenüber dem Bw. wurde dieser Betrag mit dem Bescheid vom 18. April 2005 festgesetzt.

Ausnahmen von der Festsetzung des Grundbetrages zur Landwirtschaftskammerumlage hat der Landesgesetzgeber nicht vorgesehen. Die Abgabe ist unabhängig von der Erzielung land- und forstwirtschaftliche Einkünfte zu entrichten. Die Festsetzung des Grundbetrages zur Landwirtschaftskammerumlage stellt sich somit im vorliegenden Fall als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die alle, vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtigen, und damit alle konkret Betroffenen, in gleicher Weise betrifft. Materiell-rechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (Stoll, BAO, 2421).

Das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit im Einzelfall kann daher im vorliegenden Fall nicht erkannt werden.

Das Vorbringen des Bw. richtet sich seinem Inhalt nach – die Einhebung des Grundbetrages zur Landwirtschaftskammerumlage sei nicht gerechtfertigt, weil die Landwirtschaftskammer keine Leistungen für ihn erbringe und die Abgabe aus Erträgen des Grundstückes nicht gedeckt werden könne – nicht gegen die Einziehung, sondern gegen die Festsetzung der

Abgabe. Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung können aber nicht im Nachsichtsverfahren berücksichtigt bzw. nachgeholt werden (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151).

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt, ist keine Ermessensfrage (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156), sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050). Da aus den dargestellten Gründen weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabe vorliegt und es damit schon an der Tatbestandsmäßigkeit im Sinne des § 236 BAO fehlt, hat eine Ermessensentscheidung über das Nachsichtsgesuch nicht mehr zu erfolgen.

Das Nachsichtsansuchen war daher bereits aus Rechtsgründen abzuweisen und der vorliegenden Berufung spruchgemäß keine Folge zu geben.

Graz, am 10. Dezember 2009