



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 5. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23, vertreten durch AD Helmut Gros, vom 28. Mai 2004 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO in Anwesenheit des Vorstandes K.V. und der Schriftführerin Edith Madlberger nach der am 9. November 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 31. März 2004 brachte der Vorstand der Berufungswerberin (Bw.) eine Eingabe mit folgendem Inhalt ein:

*„Sehr geehrte Damen und Herren, wir beantragen, die Körperschaftsteuervorauszahlungen wegen Unbilligkeit mit € 0,00 festzusetzen.“*

#### Begründung:

*Die Aktiengesellschaft ist eine Konstruktion des verbrecherischen Rechtsanwaltes I. und hat nie irgendwelche Geschäfte ausgeübt. Es gab daher nie Einkünfte, sondern bloß Aufwendungen. Dies ging soweit, dass die GmbH-Gesellschafterin A.V. keine Arbeitslosenunterstützung erhielt, weil sie wegen eines angeblich „nicht auffindbaren“ Firmenbuchaktes nicht als Geschäftsführerin gelöscht werden konnte. Viele Zahlungen liefen weiter, nachdem die Produktion wegen einer schweren Erkrankung unseres Betriebsleiters bereits eingestellt worden war, und fallen noch immer an. Um einen Konkurs zu vermeiden*

*und niemanden zu schädigen, haben die GmbH-Gesellschafter A.V und K.V. bereits ein Einfamilienhaus und zwei Baugrundstücke verkauft. Jetzt haben sie außer dem grundbürgerlich belasteten Fertigteilhaus, in dem sie wohnen, bloß noch Schulden, die weiter wachsen, obwohl sie von ihren ASVG-Pensionen so viel wegzahlen, dass sie unter der Armutsgrenze leben. Obwohl die GesmbH und damit auch die Aktiengesellschaft vermögenslos sind, können sie nicht im Firmenbuch gelöscht werden, da es noch das seinerzeitige Betriebsgebäude gibt, das seit der Überschwemmung am 15. August 2002 eine Ruine und daher unverkäuflich ist. Hochwasserhilfe gab es nicht, da die Schadenskommission der Stadtgemeinde X. die Höhe des Hochwasserschadens noch nicht festgestellt hat. Dafür ließ die Stadtgemeinde wegen ausständiger Kanalbenützungsgebühr und Grundsteuer Exekution führen.*

*Die weitere Vorschreibung von Mindestkörperschaftsteuer ist aus unserer Sicht daher unbillig."*

Mit Eingabe vom 13. Mai 2004 ersuchte der Vorstand, „den Antrag vom 31. März 2004 auf Nullstellung der Körperschaftsteuervorauszahlung 2004 als Nachsichtsansuchen zu werten“.

Mit Bescheid vom 28. Mai 2004 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen mit der Begründung ab, dass gemäß § 24 Abs. 4 KStG für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten sei. Es liege somit eine sachliche Unbilligkeit in der Vorschreibung der Körperschaftsteuervorauszahlungen nicht vor. Eine persönliche Unbilligkeit könnte sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers ergeben. Sie bestehe in einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen. Die Firma habe nie eine Tätigkeit ausgeübt und sei vermögenslos. Eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Körperschaftsteuervorauszahlungen sei daher ebenfalls auszuschließen. Da eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht vorliege, sei eine Ermessensentscheidung nicht zulässig. Das Ansuchen wäre daher abzuweisen.

Weiters werde noch darauf hingewiesen, dass eine Herabsetzung bzw. Nullstellung der Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2004 nicht im Wege eines Nachsichtsansuchens erledigt werden könne.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der Vorstand aus, dass der Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigt habe, dass das Opfer eines Verbrechers durch Einhebung einer Mindestkörperschaftsteuer noch weiter geschädigt werde. Die Löschung im Firmenbuch sei wegen Säumigkeit der für die Hochwasserhilfe zuständigen Behörden nicht möglich. Es liege somit eine sachliche Unbilligkeit vor.

---

Eine persönliche Unbilligkeit liege vor, weil die Aktiengesellschaft über keine finanziellen Mittel verfüge, ja bereits beträchtliche Schulden habe. Eine Einhebung der Körperschaftsteuervorauszahlungen würde daher zum Konkurs und in weiterer Folge zum Verlust der Behausung des Vorstandes und seiner Ehefrau führen. Somit sei auch das wirtschaftliche Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Steuerpflichtigen entstehenden Nachteilen gegeben. Die weiteren, insbesondere wirtschaftlichen Umstände wolle der Vorstand nicht wiederholen, weil sie dem seinerzeitigen Ersuchen zu entnehmen wären. Es werde noch ersucht, vor einer etwaigen Ablehnung der Berufung die letzten zwei Sätze im dritten Absatz der Bescheidbegründung zu erläutern, da die darin geäußerte Argumentation nicht verstanden werde. Es könne dann gegebenenfalls die Berufung noch ergänzt und verbessert werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. April 2005 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte begründend aus, dass eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO nur dann vorliege, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet sei. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles sei aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege, also die vermeintliche Unbilligkeit aus dem Gesetz selbst erfolge.

Eine sachliche Unbilligkeit sei anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete. Jedenfalls müsse es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Die Vorschreibung der Körperschaftsteuervorauszahlung sei im § 24 Abs. 4 KStG gesetzlich normiert und könne somit eine sachliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgabe aufgrund einer eventuellen Säumigkeit einer Behörde nicht festgestellt werden.

Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährde bzw. die Abstattung einer Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich seien, so etwa, wenn die Abstattung nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme.

Wie in der Berufung selbst ausgeführt, verfüge die Aktiengesellschaft über keine Vermögenswerte bzw. finanziellen Mittel und seien bereits beträchtliche Schulden vorhanden. Da sich somit bei einer Nachsichtsgewährung an der Existenzgefährdung bzw. an der Vermögenssituation nichts ändern würde, könne auch eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben nicht erblickt werden.

---

Dagegen beantrage der Vorstand die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Der Vorstand erneuere die in der Berufung geäußerte Bitte, die letzten zwei Sätze im dritten Absatz der Bescheidbegründung zu erläutern, da die darin geäußerte Argumentation nicht verstanden werde. Es könne dann gegebenenfalls die Berufung noch ergänzt und verbessert werden. Das Ignorieren der Bitte stelle einen Verfahrensfehler dar.

In der Begründung der Berufungsentscheidung werde nicht auf die Argumente der Berufung eingegangen. Es würden daraus stattdessen logisch nicht nachvollziehbare Schlüsse gezogen.

Was heiße zum Beispiel „Einhebung der Abgabe aufgrund einer eventuellen Säumigkeit einer Behörde“?

Es komme eben durchaus zu einer abnormalen Belastungswirkung und zu einem atypischen Vermögenseingriff. Die Abstattung wäre nur durch Veräußerung des bereits hoch belasteten Wohnhauses des Vorstandes und seiner Ehefrau möglich, was deren Obdachlosigkeit zur Folge hätte und auch einer Verschleuderung zumindest nahe käme. Die Nachsichtsgewährung würde die Existenzgefährdung wesentlich verringern und die Vermögenssituation dahingehend verbessern, dass der Vorstand und seine Ehefrau die laufenden Zahlungen für den nicht mehr existierenden Betrieb wie Grundsteuer, Kanalgebühr, Versicherungsprämien und Schuldendienst weiter aus deren ASVG-Pensionen leisten und in der Folge ihre Behausung behalten könnten.

In der am 9. November 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung wiederholte der Vorstand der Bw. sein bisheriges Vorbringen und führt weiters aus, dass beabsichtigt gewesen sei, dass die Kinder des Vorstandes die 50%igen Anteile GmbH übernehmen sollten. Die AG (Bw.) sei auf Anraten des Rechtsanwaltes I. gegründet worden, habe keine Tätigkeit ausgeübt und außer den Verbindlichkeiten beim Finanzamt derzeit keine Schulden. An Hochwasserhilfe seien für die GmbH € 11.500,00 gezahlt worden, wobei das Grundstück wertlos sei. Damit sei nicht nur die GmbH sondern auch die AG völlig vermögenslos. Eine Löschung im Firmenbuch könne nicht erfolgen, da diese nur gleichzeitig mit der GmbH gelöscht werden könne, welche aber noch die wertlose Liegenschaft besitze. Eine sachliche Unbilligkeit werde auch darin erblickt, dass die Bw. doppelt so viel Mindest-Köst zu entrichten hat wie die GmbH. Die Abgabenschuldigkeiten der GmbH würden durch den Vorstand und seine Gattin entrichtet. Für die AG (Bw.) würden die Mittel jedoch nicht ausreichen. Der Gesetzgeber habe auch nicht beabsichtigt, dass der Vorstand einer AG in einer solchen Masse belastet werde. Die Nachsicht würde die persönliche Vermögenssituation des Vorstandes und auch der Bw. verbessern. Die

€ 11.500,00 seien für die Löhne der Angestellten der GmbH und sonstige Verbindlichkeit verwendet worden. Für die AG sei nichts mehr verblieben.

Im Übrigen sei dem Ersuchen um Erläuterung der Bescheidbegründung nicht nachgekommen worden.

Es liege auch konfiskatorische Besteuerung vor, da die Bw. keine Tätigkeit ausübe und daher keinerlei Einkommen erziele.

### ***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 ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus "persönlichen" Gründen) nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der 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 Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme.

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. Jedenfalls muss es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Die Unbilligkeit muss sich somit, soll sie nachsichtsbedeutsam sein, auf die Einhebung der Abgabe beziehen. Der Verwaltungsgerichtshof fordert in ständiger Judikatur für den Tatbestand der Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles das Vorliegen eines in den subjektiven Verhältnissen des Steuerpflichtigen oder des Steuergegenstandes gelegenen Sachverhaltselementes, aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den in jenem subjektiven Bereich entstehenden Nachteilen ergibt.

Daraus folgt, dass im Falle einer Uneinbringlichkeit keine Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO vorliegt, da weder eine Existenzgefährdung durch eine drohende

---

Abgabeneinhebung gegeben ist noch ein, verglichen mit ähnlichen Fällen, atypischer Vermögenseingriff erfolgen kann. (vgl. VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033, mit Hinweis auf VwGH 22.9.2000, 95/15/0090).

In einem Nachsichtsverfahren hat der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedarf, das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091).

Für die Beurteilung des Nachsichtsansuchens sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Nachsichtsansuchen maßgebend (z.B. VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112). Die Berufungsbehörde hat von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen.

Im vorliegenden Fall hat der Vorstand der Bw. dargetan, dass die Gesellschaft nie eine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt hat und vermögenslos ist.

Bei einer bestehenden Vermögenslosigkeit kann aber, wie bereits ausgeführt, eine Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung und damit eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht vorliegen (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Selbst wenn man davon ausgehen würde, dass das Grundstück der GmbH nicht völlig wertlos ist, die Bw. im Hinblick auf die Beteiligung an dieser GmbH nicht völlig vermögenslos ist, kann sich die Beurteilung des Falles nicht ändern, da der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23.11.1983, 82/13/0211, dargetan hat, dass sich bei einem im Zeitpunkt der Entscheidung über die Berufung bereits eingestellten Betrieb die Frage der Existenzgefährdung nicht (mehr) stellen kann.

Dazu kommt noch, dass die Nachsicht für die Körperschaftsteuervorauszahlung 2004 (€ 3.500,00) begehrt wurde, deren Gewährung bei einem gesamten Abgabenrückstand in Höhe von derzeit € 20.212,49 zu keinerlei Sanierung führen kann.

Die Nachsicht kann sich im Übrigen nur auf fällige und nicht auf in Zukunft fällig werdende Abgabenschuldigkeiten beziehen.

Bei seinen Ausführungen scheint der Vorstand zu übersehen, dass er selbst derzeit nicht Schuldner der Abgabenverbindlichkeiten der von ihm vertretenen Bw. ist. Eine Gesamtschuldnerschaft würde erst im Falle, dass der Vorstand gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen wird, entstehen.

Ob die Voraussetzungen für die Heranziehung des Vorstandes zur Haftung vorliegen, war im gegenständlichen Verfahren nicht zu prüfen. (Eine solche Haftung setzt eine schuldhafte

---

Pflichtverletzung voraus, insbesondere dann, wenn er die vorhandenen liquiden Mittel der AG (Bw.) nicht anteilmäßig zur Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet hat. Hat der Vertretene überhaupt keine liquide Mittel, so verletzt er keine abgabenrechtliche Pflicht).

Die persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse des Vorstandes und seiner Gattin sind daher in diesem Verfahren irrelevant.

Sollte der Vorstand zur Haftung herangezogen werden, besteht die gemäß § 237 BAO die Möglichkeit, die Entlassung aus der Gesamtschuld zu beantragen. In diesem Falle wäre das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Entlassung aus der Gesamtschuld gestützt werden könnte.

Wenn der Vorstand der Bw. darauf hinweist, dass die Mindeststeuer bei einer Aktiengesellschaft höher ist als bei einer GesmbH, ist darauf hinzuweisen, dass gemäß § 24 Abs. 4 Körperschaftsteuergesetz eine Mindeststeuer in der Höhe von 5% eines Viertels des Grund- oder Stammkapitals vorzuschreiben ist. Dem Gesetzgeber hat weiters geregelt, dass das Mindeststammkapital bei einer GmbH € 35.000 und der Mindestnennbetrag bei einer Aktiengesellschaft € 70.000 beträgt.

Damit steht fest, dass der Gesetzgeber diese differenzierte Mindestbesteuerung absichtlich getroffen hat. Eine solche durch eine allgemein gültige Rechtsvorschrift bewirkte, nicht auf den Einzelfall beschränkte Härte vermag für sich allein keine Unbilligkeit gemäß § 236 BAO zu begründen.

Dies gilt auch für das Vorbringen, dass eine konfiskatorische Besteuerung vorliege, da die Bw. keinerlei Tätigkeit ausübe und somit keinerlei Einkommen erziele, denn eine Unbilligkeit des Einzelfalles ist nämlich dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte vorsorgen müssen.

Weiters konnte auch das Vorbringen, dass die Bw. eine Konstruktion eines namentlich genannten Rechtsanwaltes sei und nie irgendwelche Geschäfte ausgeübt habe, keine Unbilligkeit aufzeigen, da dieser Umstand wohl dem Unternehmerwagnis zuzuordnen ist, dessen Folgen keine Unbilligkeit darstellen.

Weiters wäre nach Ansicht des Vorstandes der Grundsatz von Treu und Glauben zu beachten.

Darunter versteht man, dass jeder, der am Rechtseben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Dieser Grundsatz ist bei Vorliegen der Voraussetzungen vor allem bei unrichtigen Rechtsauskünften zu

---

berücksichtigen. Dass eine solche durch das Finanzamt erteilt worden wäre, wurde allerdings nicht dargetan.

Da die gemäß § 236 Abs. 1 BAO vorgesehene Voraussetzung, nämlich das Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung, nicht erkannt werden kann, war die Berufung aus Rechtsgründen abzuweisen.

Wien, am 9. November 2006