



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZam 22. Juli 2004 über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid vom 4. Februar 2004 des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch HR Mag. Lehner, mit welchem das Ansuchen um Gewährung einer Nachsicht von Abgaben abgewiesen wurde, nach in Linz durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Beim Bw. handelt es sich um einen Verein, dessen Zweck die Schaffung von Kulturzentren zur Abhaltung von Veranstaltungen kulturellen und gesellschaftspolitischen Wertes im weitesten

Sinne in den Schlössern A und H, die Durchführung einschlägiger Veranstaltungen und die Erhaltung der historisch und baulich wertvollen und unter Denkmalschutz stehenden Objekte Schloss A und H, sowie deren historischer Schlossgärten und des Schaugartens im Schloss A, sowie die Durchführung aller Maßnahmen, die diesem Zweck dienen, ist.

Mit Schriftsatz vom 26. November 2003 brachte der Bw. ein Nachsichtsansuchen ein. Dem Bw. sei nach längeren Vorerhebungen, basierend auf den Einnahmen der Martinimärkte und Maimärkte, ein Betrag von 50.960,97 €, resultierend aus Umsatzsteuer 1999 – 2002 und Körperschaftsteuer 1999 – 2002, rückwirkend vorgeschrieben worden. In der Bescheidebegründung werde zutreffend darauf hingewiesen, dass Zweck des Bw. die Schaffung von Kulturzentren zur Abhaltung von Veranstaltungen kulturellen und gesellschaftspolitischen Wertes im weitesten Sinne in den Schlössern A und H, die Durchführung einschlägiger Veranstaltungen und die Erhaltung der historisch und baulich wertvollen unter Denkmalschutz stehenden Objekte Schloss A und Schloss H seien.

Ausgenommen von Subventionen zur Ermöglichung denkmalpflegerischer Arbeiten finanziere sich der Bw. seit vielen Jahren nur aus den Einnahmen der Kunsthandwerksmärkte, die nicht irgendwelche Märkte seien, sondern versuchen würden, höchstklassiges Kunsthandwerk in einer Veranstaltung zu präsentieren, die dem Ambiente eines herbstlichen Schlossparkes oder in Schloss H eines Schlossparkes im Mai entsprechen würde, ohne ständiger Musikberieselung, ohne Schießbuden, ohne Ringelspiel, ohne übertriebenen Ausschank von alkoholischen Getränken, eben klassisch und echt volkstumsbezogen. Wenn dieses selbst gesetzte Ziel auch nicht immer zu 100 % zu erfüllen sei, so würde jeder, der die Märkte kennen würde, bestätigen, dass die Ausstellungen hochklassige künstlerische Volkskultur zeigen würden. Der Martinimarkt bestehe bereits seit 22 Jahren, der Maimarkt seit zwei Jahren. Im Jahr 1996 sei eine Nachschau seitens des Finanzamtes Wels getätigt worden, die keine Kritik seitens der Finanzverwaltung in Richtung Steuerpflicht getragen habe, obwohl schon damals die Martinimärkte das nahezu gleiche Volumen wie heute gehabt hätten. Der Verein werde, was von niemandem bestritten werde, ordnungsgemäß geführt, mit genauester Ein- und Ausgabenrechnung, gesetzlich vorgeschriebenen Rechnungsprüfungen etc. und zur Gänze ehrenamtlich. Da der Bw. in den letzten zwei Jahren sich zur Restaurierung des Schlosses H gegenüber dem Land OÖ. und dem Denkmalamt verpflichtet habe und logischerweise diesbezüglich verschuldet sei (eine Kontosaldenliste werde in Beilage 1 beigelegt), sei es völlig ausgeschlossen, einen Betrag von 51.000,00 € zu zahlen. Im Gegenteil, man wisse nicht, wie der Kulturverein, der 30 Jahre bestehe und von der Öffentlichkeit geschätzt werde, überhaupt weitergeführt werden soll.

Zur Begründung des Nachsichtsansuchens wurde weiters ausgeführt, dass der Verein wesentlich die Erhaltung der denkmalgeschützten Schlösser A und H trage, und letzteres überwiegend kostenlos der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werde. Subventionen, die zum Teil von Land und Bund in den letzten Jahren geflossen seien, würden nicht die Verpflichtung erhalten, die Anlagen der Öffentlichkeit zur Verfügung zu stellen, vielmehr empfinde dies der Bw. als selbstverständliche Gegenleistung eben dafür, dass die öffentlichen Hände mithelfen würden, die Anlagen zu erhalten. Seit Beginn erstelle der Verein jährlich umfassende Rechenschaftsberichte, die dem Land Oberösterreich und über Wunsch auch der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellt würden. Diese würden niemals bekrittelt, bekämpft oder als unrichtig gewertet, im Gegenteil, das Land Oberösterreich habe schon in den 70er-Jahren anderen Vereinen empfohlen, in gleicher Weise vorzugehen, um eine völlige Transparenz, insbesondere bei Subventionen, herzustellen. Die Mitteln erhalte der Bw. aus Mitgliedsgeldern, Spenden, Vermietung von Standplätzen und aus fallweisen Subventionen des Landes und des Bundesdenkmalamtes, da ja die Erhaltung von zwei großen, renovierungsbedürftigen denkmalgeschützten Anlagen, dazu noch einer Kirche und einem Biedermeierstöckl, vom Eigentümer allein unmöglich durchgeführt werden könne, andererseits aber primär im öffentlichen Interesse stehe. Darüber hinaus habe der Verein als erstes weit vor allen anderen einschlägigen Veranstaltungen bereits vor mehr als 20 Jahren echte Kunsthandwerksmärkte entwickelt. Echte Kunsthandwerksmärkte deshalb, weil nur renommiertes Kunsthandwerk ausgestellt werden dürfe, dies wieder nur von Mitgliedern des Vereins, wobei alle übrigen typischen Belustigungen von Märkten wie laute Musik, Ringelspiel, Schießbuden, übermäßig viele Punschstände, falsche "Jugo-Uhren", falsche "Lederjacken", billige Fernostware etc. nicht gestattet seien, um dem romantischen Ambiente eines Schlossparkes nur echtes Kunsthandwerk gegenüberzustellen. Die Bewirtung werde seitens des Bw. immer nur vom konzessionierten Schlosswirt, also offiziell und niemals vom Verein direkt, durchgeführt. Die Märkte brächten je nachdem und verschieden nach Wetter und konjunkturellen Situationen zwischen 200.000,00 S und 400.000,00 S pro Jahr und dies seit etwa zehn Jahren. Sie seien vor 20 Jahren gegründet worden, aber in der Anfangsphase wären die Erträge noch geringer gewesen. Die Veranstaltungen außerhalb der Märkte wären reine Defizitträger. Sie seien fast immer eintrittsfrei und es werde sowohl in Schloss A als auch in Schloss H der Öffentlichkeit Park, Räumlichkeiten, Kulturhalle, Kirche etc. kostenlos zur Verfügung gestellt, ja meistens zahle der Bw. noch dazu. Es folgt eine Aufstellung von verschiedenen Veranstaltungen, für die der Bw. Ausgaben iHv. rd. € 200,-- bis € 3.000,-- gehabt habe. Die Betriebsausgaben des Vereines inklusive einer teilzeitangestellten

Mitarbeiterin im Jahr 2003 hätten 8.236,12 € betragen. Es werde noch einmal betont, dass 80 % der Veranstaltungen für den Bw. Kosten bringen würden und keine Einnahmequellen seien, weil er eben zum großen Teil für die Öffentlichkeit arbeite. Wenn nun die Finanzverwaltung plötzlich die Martinimärkte rückwirkend auf vier Jahre besteuern wolle und zwar sowohl Richtung Umsatzsteuer als auch Richtung Körperschaftsteuer und dies mit einem Betrag von etwa 51.000,00 €, so sei dies der Tod des Vereines. Dazu dürfe hingewiesen werden, dass der Bw. derzeit Schulden im Ausmaß von 43.867,92 € aufgrund der Restaurierung des Schlosses H habe und darüber hinaus natürlich sämtliche Einnahmen der Märkte wieder unmittelbar dem Vereinsziel entsprechend in Restaurierung, Kulturveranstaltungen etc. hineingesteckt habe, sodass es völlig unrealistisch sei, anzunehmen, dass vielleicht ähnlich wie bei einem Wirtschaftsbetrieb finanzielle Reserven vorhanden sein könnten, ja nicht einmal dürften (ideeller Verein). Würde das Finanzamt auf einer Bezahlung bestehen, so würde der Verein zahlungsunfähig sein und eine kulturelle Identitätsplattform unserer Region würde kaputt gemacht werden. Darüber hinaus seien die Familie des Vertreters des Bw. und er selbst natürlich mehr als betroffen. Man müsse sich vorstellen, dass sie seit über 30 Jahren, jetzt auch schon der Sohn des Vertreters des Bw. und seine Schwiegertochter, für den Bw. und die Öffentlichkeit zur Verfügung stünden. Bei rd. zehn Veranstaltungen im Jahr seien dies viele Wochen, viele Samstage und Sonntage, an denen jemand von der Familie hier sein müsse, um für Führungen, Besucher, Ausstellungsbetreuungen zur Verfügung zu stehen. Die Familie und der Vereinsvorstand seien selbstverständlich immer freiwillig, selbstverständlich immer ehrenamtlich, selbstverständlich gerne spendend tätig.

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2004 ersuchte das Finanzamt den Bw. um einige Ergänzungen. Es solle bekannt gegeben werden, von wem der Mai- und Martinimarkt 2003 veranstaltet worden sei, wie hoch die Umsätze gewesen seien, ob die Umsatzsteuer berechnet und abgeführt worden wäre, für welche Zwecke die Einnahmen 2003 verwendet worden seien. Es wurde gefragt, welche Investitionen zur Erhaltung der Schlösser geflossen seien.

Mit Schriftsatz vom 2. Februar 2004 gab der Bw. dazu Folgendes bekannt: Der Maimarkt 2003 sei noch vom Bw. durchgeführt worden, da zu diesem Zeitpunkt die genauere weitere Vorgangsweise noch nicht klar gewesen sei. Der Martinimarkt 2003 sei bereits von der SA-I-GmbH durchgeführt und dort versteuert worden. Die Umsätze 2003 (14.198,45 €) seien der Beilage 1 zu entnehmen. Die Eintrittsgebühren beim Martinimarkt 2003 seien von der SA-I-GmbH versteuert worden, die Umsatzspenden (Standmieten) seien dem Bw. unversteuert zugeflossen, ebenso Inseratengebühren bei den Foldern. Die Umsatzsteuer beim

Maimarkt sei nicht berechnet und nicht abgeführt worden, beim Martinimarkt seien sie berechnet und von der SA-I-GmbH abgeführt worden. Für 2003 seien die Einnahmen teilweise für die Restauration, teilweise für die Aufrechterhaltung des Kulturbetriebes verwendet worden (zB Stühle für Veranstaltungen, Latten und Kanthölzer für Darstellungsinstallationen, Elektrik für Gewölbesaal, für Bilderausstellungen, Gartengestaltung, für Ausstellungsmöglichkeiten für Stände, Einfassung für Wege, gekieste Flächen für Stände, Verlegung für Lichtleitungen, Reparatur Fahnenmast). Die unter Beilage 3 angeführten Investitionen seien in Schloss H bzw. Schloss A durchgeführt worden und würden teilweise der Sanierung der denkmalgeschützten Objekte, Schlösser und Kirche, teilweise dem Ausstellungsbetrieb dienen. Die Investitionen seien überwiegend aus den Erträgen der Märkte, den Mitgliedsbeiträgen, den Spenden und den Subventionen getätigt worden. Eine genaue Zusammenstellung diesbezüglich befinde sich in Beilage 4. Nochmals sei darauf hingewiesen, dass die Sanierungsinvestitionen hinsichtlich der Gebäudesanierung sowie der Notwendigkeit für die kulturellen Belange nicht absolut trennbar seien. Beispielsweise sei die Sanierung in Schloss A deshalb so teuer gewesen, weil die Toiletten von tausenden von Besuchern benützt wurden, deshalb mehr und großzügig ausgestattet worden seien. Das gleiche gelte für eine Reihe von Ausgaben für eigene Toiletten für den Kulturbetrieb im Jahr 2002 unter dem Titel Sanierung Schloss H. Im Schloss H wären an und für sich genug Toiletten für die Schlösser als solches vorhanden, jedoch müsste ein neuer Sanitärblock für die Besucher investiert werden, um entsprechende, von der Behörde vorgeschriebene Toiletten für größere Besuchermengen zu haben. Auch die Restaurierung eines Ölgemäldes sei eine Restaurierung, die für den Schlossgebrauch nicht notwendig wäre, allerdings handle es sich um ein wertvolles Bild, das für Ausstellungen zur Verfügung stehen würde. Dies lasse sich im Einzelfall nicht hundertprozentig abgrenzen. Die Beilagen 1 – 4 enthalten Aufstellungen über Einnahmen und Ausgaben des Bw. über den nachsichtsgegenständlichen Zeitraum.

Mit Bescheid vom 4. Februar 2004 wies das Finanzamt Grieskirchen Wels das Nachsichtsansuchen ab. Wenn der Nachsichtswerber nicht jene Umstände darlegen werde, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten ergeben würde, könne die Behörde keine Ermessensentscheidung treffen, sondern sei schon aus rechtlichen Erwägungen verpflichtet, das Nachsichtsansuchen abzuweisen. Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liege vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Eine Unbilligkeit liege jedoch nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen sei. Die

Besteuerung der Vereinstätigkeit erfolge völlig zu Recht und stehe daher außer Diskussion. Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten seien keine Unbilligkeiten. Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stelle daher nicht auf die Festsetzung, sondern auf die Einhebung der Abgaben ab.

Mit Schriftsatz vom 12. März 2004 wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Gleichzeitig wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung sowie der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat eingebracht. Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

Treu und Glauben: Mit Bescheid der Sicherheitsdirektion für das Bundesland Oberösterreich seien die Vereinssatzungen des damals als "A Kulturverein" bezeichneten Vereines nicht untersagt worden. Die Vereinssatzungen seien hinsichtlich der maßgeblichen §§ 2 "Zweck des Vereines" und 3 "Beschaffung der finanziellen Mittel" in Beilage 2 beigelegt. Mit Übernahme des Schlosses H und der Schlosskirche sei der Verein erweitert worden mit dem Namen "Kulturforum Schloss A – Schloss H" und mit Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Wels-Land die Änderung der Statuten gestattet worden. Diese neuen Statuten seien in Beilage 3 hinsichtlich der maßgeblichen §§ 2 und 3 ebenfalls beigelegt. Aus diesen neuen Statuten gehe hervor, dass die finanziellen Mittel zur Erreichung des Vereinszweckes wesentlich umfangreicher, weiter und detaillierter gefasst seien als in den Vereinssatzungen (Beilage 2). Dies sei daraus zu erklären, dass nach Änderung der Vereinsgesetzgebung der Obmann des Vereines Gespräche einerseits mit der Landesregierung, andererseits mit der Finanzlandesdirektion geführt habe und die Situation und den Zweck des Kulturforums Schloss A geschildert habe. Über Empfehlung der genannten Stellen sei dann die neue Formulierung erfolgt. Bei diesen Besprechungen sei niemals darauf hingewiesen worden, dass die Kunsthandwerksmärkte steuerschädliche Veranstaltungen sein könnten. Ebenso seien in einer Betriebsnachschaufung im Jahre 1996 im Zuge einer größeren Betriebsprüfung im Schloss A auch der Kulturverein angesehen und keinerlei Hinweise dahingehend getätigt worden, dass der Martinimarkt, der ebenfalls schon in etwa die Größe, die er heute hat, hatte, steuerschädlich wäre (Beilage 4). Wären entweder bei der Betriebsprüfung oder bei der Besprechung in der Finanzlandesdirektion diesbezügliche Warnungen ausgesprochen worden, hätte schon damals die Tatsache der Steuerschädlichkeit berücksichtigt werden können, so wie dies unmittelbar, nachdem die Gefahr der Steuerschädlichkeit erkannt worden sei, geschehen sei. Nachdem die Steuerschädlichkeit vom Finanzamt Wels aufgezeigt worden sei, habe man den Martinimarkt 2003 bereits zur Gänze über die SA-I-GmbH geführt. Das Gleiche hätte man natürlich schon wesentlich früher machen können, wenn man dahingehend informiert worden wäre, dass die

Kunsthandwerksmärkte nach Auffassung der Finanzverwaltung einen steuerschädlichen Gewerbebetrieb darstellen würden. Da das nicht der Fall gewesen sei, hätte man in Treu und Glauben auf die Richtigkeit der Vorgangsweise die Kunsthandwerksmärkte weiterhin im Verein geführt. Es sei dem Bw. schon klar, dass das Vertrauen auf Treu und Glauben nicht vor späteren, anders lautenden Entscheidungen schütze, jedoch stelle dies eine Unbilligkeit dar, die eine Nachsicht zur Folge haben könne. Zum Unterschied von kommerziellen Unternehmungen sei das Kulturforum nicht auf Gewinn abgestellt, sondern es würden sämtliche Mittel in die Erfüllung des Vereinszweckes investiert. Die Tatsache, dass derzeit aus der Notwendigkeit Schloss H und die Schlosskirche in H zu erhalten das Kulturforum wegen notwendiger Restaurierungen Verpflichtungen von 44.000,00 € habe, würde dazu führen, dass bei Abweisung der gegenständlichen Berufung das Kulturforum alle anderen kulturellen denkmalpflegerischen Aktivitäten, bis auf den Betrieb der Märkte, einstellen müsste. Damit würden der gesamten Region wesentliche kulturelle Impulse verloren gehen. Angesichts von Gesamtschulden von annähernd 100.000,00 € stehe die wirtschaftliche Existenz des Kulturforums auf dem Spiel. In seiner Entscheidung vom 25.6.1990, 89/15/0088 und vom 14.9.1993, 93/15/0024, stelle der Verwaltungsgerichtshof fest, dass der Begriff der Unbilligkeit aufgrund der herrschenden Verkehrsauffassung nach dem Maßstab rechtlich denkender Menschen angelegt werden müsse. Die Unbilligkeit der Einziehung müsse durch besondere Umstände des Einzelfalles ausgelöst sein. Die Erhebung von Abgaben sei unbillig, wenn hiedurch zufolge der im einzelnen Fall gegebenen besonderen Umstände die wirtschaftliche Existenz des Abgabenschuldners gefährdet oder beeinträchtigt würde, oder wenn die Anwendung des Gesetzes zu einer vom Gesetzgeber offenbar nicht gewollten Härte führen würde. Die Unbilligkeit der Einhebung setze im Allgemeinen voraus, dass unter Bedachtnahme auf die besonderen Umstände des Einzelfalles die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben. Es könne nicht im Interesse der Finanzverwaltung sein, gegen anerkannte Ziele der österreichischen Kulturpolitik, nämlich der Erhaltung denkmalgeschützter Objekte und der oberösterreichischen Kulturpolitik, nämlich der Etablierung ländlicher Kulturzentren, vorzugehen. Eine Insolvenz wegen rückwirkenden Steuernachzahlungen könne dann, wenn es sich um den unbestrittenen Gemeinzwirk der Denkmalerhaltung und der Durchführung zahlreicher nicht gewinnbringender Kulturveranstaltungen, deren Kosten eben durch die Kunsthandwerksmärkte hereingebracht würden, handle, nicht im Interesse der den gleichen politischen und rechtlichen Verpflichtungen des Staates unterliegenden Finanzverwaltung liegen. Eine Ablehnung würde

ein "vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis" darstellen, wenn es sich auch in diesem nicht um eine Doppelbesteuerung handeln würde.

Ehrenamtlichkeit: Von allen öffentlichen Stellen, insbesondere auch vom Präsidenten des Nationalrates, werde immer wieder auf die Wichtigkeit der Ehrenamtlichkeit im Rahmen vergleichbarer Tätigkeiten hingewiesen. Im gegenständlichen Fall seien sämtliche Mitglieder des Vorstandes und Beirates des Kulturforums seit über 30 Jahren ehrenamtlich tätig. Insbesondere die Eigentümer der denkmalgeschützten Objekte stünden durch drei Generationen kostenlos für die Aufrechterhaltung des Kulturbetriebes zur Verfügung. Im Einzelfall würde dies heißen, dass bei insgesamt rd. 350 Veranstaltungen, die bisher in Schloss A, Schloss H und der Schlosskirche durchgeführt worden seien, vorwiegend im Sommer Führungen, Aufsichtsdienste, Gespräche mit Kunstinteressierten und Künstlern etc. zu den Aufgaben der genannten Personen gehören würden. Um das etwas plastischer zu schildern: Wenn an schönen Frühlings- und Sommerwochenenden die meisten Menschen sich ihrer Freizeit widmen, empfindet es der genannte Personenkreis als verpflichtend vor Ort zu sein und dafür Sorge zu tragen, dass die Kulturinteressierten auch in den Genuss der diversen Veranstaltungen kommen. Das Kulturforum führe unabhängig von Kulturveranstaltungen im engsten Kreis auch von allen politischen Parteien anerkannte, überparteiliche Diskussionen vor größeren politischen Ereignissen (etwa Nationalratswahlen, Landtagswahlen, Gemeinderatswahlen, "Kraftwerk Lambach", umweltschutzbezogene Themen etc.) durch. Selbstverständlich in jeder Weise unentgeltlich. Auch von politisch anders Denkenden seien dabei immer die Objektivität der diversen Diskussionsleitungen durch den Obmann positivst kommentiert worden. Insofern habe der Verein auch die "politische Kultur" unter den größeren Kulturbegriff eingeordnet und erfolgreich umgesetzt. Gerade die oben geschilderte Ehrenamtlichkeit würde durch eine Nachzahlungspflicht in exorbitanter Höhe ad absurdum geführt. Sei es nicht vielmehr so, dass ehrenamtlich Tätige nicht nur auf jene Kosten verzichten, auf die andere Staatsbürger bei vergleichbarer Tätigkeit niemals verzichten würden, sondern dass diese vielmehr auch noch dafür gestraft würden, dass sie diese der allgemeinen Bevölkerung dienenden Maßnahmen kostenlos setzen würden. Diesbezüglich dürfe auch auf ein in Beilage 5 erliegendes unterfertigtes Schreiben von Herrn Landeshauptmann Dr. Pühringer verwiesen werden, wonach "Vereine das Fundament des sozialen und menschlichen Oberösterreichs sind". Ebenfalls werde ein Schreiben des Bürgermeisters der Marktgemeinde St. beigefügt, in welchem die Wichtigkeit des Kulturforums für das öffentliche Leben, die Kostenlosigkeit für die örtlichen Vereine, die ideelle und finanzielle Unterstützung gemeinnütziger Institutionen, die Existenz der Martinimärkte des

Kulturforums als Thema für die Markterhebung des Ortes, die ordentliche Organisation und Vieles mehr betont werde. Das Kulturforum nunmehr durch rückwirkende Einhebung von Abgaben in der mehrfach geschilderten Weise in seiner Existenz zu bedrohen, könne sicherlich nicht im Sinne der Verwaltungsgerichtshofrechtsprechung als "billig" gewertet werden. Die Verweigerung der Nachsicht würde vielmehr eine gravierende Unbilligkeit im Lichte dieser Rechtsprechung darstellen.

Ungerechtigkeit versus Unbilligkeit: Im bekämpften ablehnenden Bescheid des Finanzamtes Wels vom 4. Februar 2004 sei ausgeführt worden, dass "Ungerechtigkeiten" keine Unbilligkeit darstellen würden und damit sei schon zumindest angedeutet, dass auch seitens der Finanzverwaltung die Verweigerung der Nachsicht nicht unbedingt als gerecht empfunden werde. Hier dürfe die Gegenfrage gestellt werden, was denn eine Unbilligkeit sein soll, wenn nicht eine Ungerechtigkeit und warum man schon den Begriff der Ungerechtigkeit verwende, doch eine solche, wie dies auch der Verwaltungsgerichtshof tue, "aufgrund der herrschenden Verkehrsauffassung nach dem Maßstab rechtlich denkender Menschen" ausgelegt werden müsse.

Ermessensspielraum: Dass die Tätigkeit des Kulturforums nahtlos in die Zielvorstellungen, zumindest des Kulturgesetzgebers, hineinpasste, werde nicht nur durch die bereits 1975 verliehene Medaille um Verdienste um den Denkmalschutz, sondern auch durch das am 9. März 1990 verliehene Ehrenzeichen der Gemeinde St., vor allem aber auch durch die am 15. Jänner 2003 erfolgte Verleihung der Kulturmedaille durch den Landeshauptmann von Oberösterreich deutlich unterstrichen. Auch Hinweise, wonach die dem Kulturforum seitens des Landes und des Bundes zugebilligten Subventionen sozusagen eine Art Schenkung an den Eigentümer darstellen und allenfalls gebührensteuerpflichtig wären, gehen zur Gänze ins Leere, denn diese Subventionen seien schlechthin Bestandteil zur Erfüllung des oben nachgewiesenen Vereinszwecks und weiters nur ein kleiner Teil dessen, was von Eigentümerseite im Laufe von 32 Jahren selbst laufend und ständig der Erhaltung der denkmalgeschützten Objekte zugewendet werde. Es wäre nämlich gar nicht möglich, den Vereinszweck zu erfüllen, wenn nicht die Objekte und die unmittelbar damit zusammenhängenden Ensembles, wie etwa Schlosspark etc., verwilderte Grundstücke und verfallene Baulichkeiten darstellen würden, die keinen wie immer gearteten kulturellen Betrieb zulassen könnten. Im besonderen Maß gelte das für die Kirche in Schloss H, die keinem anderen Zweck als jenem der Öffentlichkeit zur Verfügung zu stehen habe, sehr wohl aber, weil unter Denkmalschutz stehend, privat erhalten werden müsse. Es sei schlechthin unverständlich, den Ermessensbereich bei Steuernachzahlungen so zu verstehen, dass die

Wirkung entstünde, all dies Dargestellte zu verunmöglichen und als nicht dem Ermessensspielraum zu unterwerfende Tatbestände zu qualifizieren. Zweck der Bestimmung des § 236 BAO sei in jenen Fällen, in denen die Einbringung einer Abgabe nach der Lage des Falles unbillig sei, die Strenge des Gesetzes nach Ermessen der Behörde durch Billigkeitsmaßnahmen zu mildern. Im Umkehrschluss würde dies bedeuten, dass die durch die Verweigerung der Nachsicht mögliche Folge einer Insolvenz des Kulturforums im Zusammenhang mit der oben geschilderten gesamtpolitischen und rechtlichen Bedeutung von ehrenamtlichen Kulturträgern einen Rechtsakt darstellen würde, den der Gesetzgeber gewollt hätte. Ausgerechnet jener Gesetzgeber, der Denkmalschutz, Kulturpflege und Ehrenamtlichkeit für unser Gemeinwesen als notwendig erachte.

Öffentliches Interesse: Das Kulturforum Schloss A/Schloss H sei sowohl für die Gemeinde St. und die umliegenden Gemeinden, die seinerzeit bei der Gründung des Vereines mitwirkten, als auch für die Gemeinde St. P. ein wesentlicher Bestandteil des kulturellen Lebens. Es obliege zwar nicht dem Bw., die Wertigkeit aus Sicht der Öffentlichkeit zu beurteilen, jedoch dürfe angeregt werden, Herrn Landeshauptmann Dr. Pühringer, Herrn Landshauptmann i.R. Dr. Ratzenböck, die Herrn Bürgermeister der Gemeinden St., F. , Bad W. und St. P., die maßgeblichen Herrn der Landeskulturdirektion in Linz und das Denkmalamt Oberösterreich dahingehend zu konsultieren, ob ihrer Meinung nach das Kulturforum Schloss A jene Wertigkeit besitze, die ein Weiterbestehen, welches durch die Ablehnung des Nachsichtsansuchens gefährdet wäre, als sachlich und politisch wünschenswert erachten ließe. Gleichzeitig könnte seitens der Finanzverwaltung überprüft werden, wie die genannten Stellen die mehr als 30-jährige Kulturtätigkeit des Kulturforums beurteilen und daraus Schlüsse für die auch aus gesetzgeberisch-politischer Sicht zu beurteilende kulturelle Bedeutung zu ziehen und als Beurteilungsnormen in die Berufungsentscheidung miteinfließen zu lassen.

Unmittelbare Maßnahmen: Selbstverständlich habe das Kulturforum unmittelbar nachdem deutlich geworden sei, dass die Kunsthandwerksmärkte als steuerschädliche Gewerbebetriebe gewertet würden, diese ausgelagert und an die SA-I-GmbH verpachtet, sodass in Zukunft sämtliche Marktaktivitäten dem Kulturforum entzogen seien. Es sei in diesem Zusammenhang ein Pachtvertrag errichtet worden, wobei es dem Kulturforum klar sei, dass die Pachtraten aufgrund der steuerlichen Qualifikation durch die Finanzverwaltung wohl körperschaftsteuerpflichtig sein würden.

Gleichbehandlung: Das Kulturforum sei notwendigerweise aus der Natur der Sache auf einen beschränkten Mitgliederkreis, der sich über das ganze Landesgebiet und darüber hinaus

erstrecke und auf die Eigentümer der denkmalgeschützten Objekte konzentriert. Es handle sich natürlich nicht um einen Großverein wie etwa Fußballmannschaften, Feuerwehren, Musikvereine etc., die lokal konzentriert seien und große Teile der jeweiligen Bevölkerung erfassen würden. Der Bw. könne sich nicht vorstellen, dass die Finanzverwaltung mit gleicher Härte gegen Vereine dieser Art auftrete und damit im breiten Vereinsgeschehen Unruhe auslöse, die wohl zu einer in jeder Weise ungewollten Beeinträchtigung des gesamten Vereinslebens in Oberösterreich führen würde. Es sei jedoch die Frage zu stellen, ob nicht das restriktive Vorgehen, wie es die Finanzverwaltung gegenüber dem Kulturforum Schloss A/Schloss H an den Tag lege, die Frage der Gleichbehandlung bei ähnlichen Sachverhalten aufwerfe. Wenn man etwa an große Zeltfeste oder andere Großveranstaltungen denke, die völlig verständlicherweise Mittel zur Erfüllung der jeweiligen Vereinszwecke bringen sollen, so dürfe in diesem Zusammenhang etwa darauf verwiesen werden, dass das Kulturforum Schloss A seit Bestehen nur mit konzessionierten Gastwirten zusammenarbeiten würde und jede Art von gewinnträchtigem Selbstausschank uä. niemals zur Grundlage der Mittelbeschaffung gemacht habe und generell nur Veranstaltungen durchführe, die durch den Vereinszweck gedeckt seien, wie dies eben bei volkskulturbezogenen Kunsthandwerksmärkten ohne übliches Marktgeschehen der Fall sei. Die Gedanken dieses Punktes sollen natürlich keineswegs dazu führen, die verständlichen, ja notwendigen Mittelaufbringungen anderer Vereine in irgendeiner Form zu kritisieren oder zu bemängeln, sondern sollen lediglich unterstreichen, dass das Kulturforum auf Gleichbehandlung drängen müsse.

Rechtliche Überlegungen: Unter diesem Punkt werden vom Bw. zahlreiche Judikate des Verwaltungsgerichtshofes wiedergegeben.

Bezüglich Nachsichtsbewilligung erlaube sich der Bw. noch Folgendes auszuführen: Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liege die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensausübung werde vor allem das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen sein. Zum Nachteil des Nachsichtswerbers müsse die Verletzung etwa folgender Pflichten berücksichtigt werden: Anderweitiger Verbrauch zur Verfügung stehender Mittel trotz offener Abgabenschuldigkeiten, keine Fürsorge für die fristgerechte und vollständige Abgabentrichtung, obwohl eine solche Vorsorge möglich gewesen wäre und in der Folge gegen eine Nachsichtsgewährung spreche ua. auch, wenn die Nachsicht sich nur zugunsten anderer Gläubiger auswirken würde. Alle diese negativen Voraussetzungen würden im gegenständlichen Fall nicht vorliegen.

Dem Schriftsatz beigelegt wurden das Nachsichtsansuchen vom 26. November 2003, jeweils eine Kopie der §§ 1 – 6 der alten und neuen Satzung des Bw., eine Kopie des Nachschauauftrages des Finanzamtes Wels vom 21. Oktober 1996, ein Schreiben der ÖVP vom Jänner 2003, ein Schreiben des Marktgemeindeamtes St. vom 10. Mai 2003, eine Kopie der Landeskorespondenz Nr. 13 vom 16. Jänner 2003 sowie eine Kopie eines Schreibens im Zusammenhang mit einer an Dr. NH überreichten Kulturmedaille.

Mit Schreiben vom 19. März 2004 legte das Finanzamt Grieskirchen Wels die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des Vertreters des Bw. vor dem unabhängigen Finanzsenat am 19. Mai 2004 wurde bekannt gegeben, dass der derzeitige Schuldenstand 48.090,40 € betrage. Die Schulden würden bei der Volksbank A. bestehen. Es sei ein Kreditvertrag mit einem Rahmen von 145.345,67 € abgeschlossen worden. Die diesbezüglichen Unterlagen wurden vorgelegt. Mit der Bank seien keine Rückzahlungsmodalitäten vereinbart, die Verbindlichkeiten würden mit den Mitgliedsbeiträgen (2004 4.247,00 €) und den Pachteinnahmen aus den Märkten (zwischen 3.000,00 € und 4.000,00 € pro Markt) zurückgezahlt. Die Märkte an sich seien nun an die SA-I-GmbH verpachtet worden, der Pachtzins betrage 10 % der Bruttoeinnahmen. Von anderen Gläubigern sei kein Schuldnachlass gewährt worden, da alleinige Gläubigerin die Volksbank A. sei. Aus den vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass der Bw. bei diversen Banken über ein Guthaben von insgesamt 8.355,55 € verfüge.

Mit Fax vom 24. Mai 2004 legte der Vertreter des Bw. folgende Aufstellung vor:

1.	<i>der Schuldsaldo beträgt (auf- bzw. abgerundet)</i>	<i>Euro</i>	<i>48.091,90</i>
	<i>davon sind zu zahlen 5,5 % Zinsen laut Kreditvertrag, entspricht</i>	<i>Euro</i>	<i>2.645,00</i>
	<i>wenn wir nur drei Eigenveranstaltungen statt bisher zehn machen, um das Kulturforum einigermaßen aufrecht zu erhalten, so kostet das im Durchschnitt Euro 1.400,00 pro Veranstaltung (nach langjähriger Erfahrung und jederzeit nachweisbar ca. Euro 800,00 für Flugblätter, Plakate, Porto, ca. Euro 500,00 für Bewirtung bei Vernissage, ca. Euro 100,00 Betriebskosten = Euro 1.400,00 x 3</i>	<i>Euro</i>	<i>4.200,00</i>
	<i>einmal jährlich Informationsaussendung für Mitglieder, Druck, Porto, Versand (ca. Euro 700,00)</i>	<i>Euro</i>	<i>700,00</i>
	<i>Summe der Aufwendungen bei einem sehr abgeschlankten Kulturforum demnach</i>	<i>Euro</i>	<i>7.545,00</i>

	<i>Einnahmen aus Maimarkt 2004 laut Abrechnung exkl. MwSt.</i>	<i>Euro</i>	<i>2.815,00</i>
	<i>Martinimarkt 2004 (geschätzt)</i>	<i>Euro</i>	<i>5.000,00</i>
	<i>Mitgliedsbeiträge 2004 laut Abrechnung</i>	<i>Euro</i>	<i>4.247,00</i>
	<i>Summe der Einnahmen</i>	<i>Euro</i>	<i>12.062,00</i>
	<i>Es verbleibt ein jährlicher Betrag zur Tilgung des Kredites in der Höhe von Euro 4.517,00</i>	<i>Euro</i>	<i>4.517,00</i>
	<i>Ausgehend von der Summe von Euro 48.091,00 würde das bedeuten, dass, zieht man Unabwägbarkeiten einigermaßen mit ins Kalkül, eine Rückzahlung innerhalb von sieben bis zehn Jahren erfolgen könnte.</i>		
2.	<i>Würde bei gleichen Voraussetzungen der Kredit um den derzeit aushaftenden Betrag des Finanzamtes von rund Euro 54.187,00 aufgestockt werden müssen und demnach betragen rund</i>	<i>Euro</i>	<i>102.278,00</i>
	<i>dann würde sich folgende Rechnung ergeben: 5,5 % Zinsen</i>	<i>Euro</i>	<i>5.625,00</i>
	<i>Mindestveranstaltungen (wie oben)</i>	<i>Euro</i>	<i>4.200,00</i>
	<i>Aussendung (wie oben)</i>	<i>Euro</i>	<i>700,00</i>
	<i>Summe demnach</i>	<i>Euro</i>	<i>10.525,00</i>
	<i>Einnahmen (wie oben)</i>	<i>Euro</i>	<i>12.062,00</i>
	<i>mögliche Rückzahlungsrate demnach</i>	<i>Euro</i>	<i>1.537,00</i>
	<i>Rückzahlungsdauer demnach (in Jahren gerechnet) ca. 66 Jahre, mit fallenden Zinsen gerechnet zwischen 45 und 50 Jahre. Diese Situation würde einer Insolvenz gleich kommen, da das Kulturforum ja kein Eigenkapital hat und niemand in Kenntnis der Situation Kredit geben würde, wenn nicht hinter dem Kredit eine rechtlich kulturforumsfremde Besicherung stünde</i>		

Ergänzend werde nochmals darauf hingewiesen, dass der Bw. ja immer ohne Kredite gearbeitet habe und der Kredit jetzt nur aufgrund der Tatsache, dass das Schloss, Kirche und Nebengebäude H zu restaurieren seien, aufgenommen worden wäre, um ein bisschen Luft zu haben, bei gleichzeitig sorgfältigster Beobachtung der mittelfristigen Rückzahlungsmöglichkeiten. Die relativ großzügige Einräumung des Kredites sei ja nicht aufgrund der Bonität des Kulturforums sondern aufgrund der Bonität der Sicherheiten zu verstehen.

Am Abgabenkonto des Bw. haftet derzeit ein Rückstand iHv. 54.186,90 € unberichtigt aus. Mit Bescheid vom 13. Mai 2004 wurde die Stundung hinsichtlich des Betrages von 54.186,90 € bis 28. Juli 2004 gewährt.

Im Rahmen der am 22. Juli 2004 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde seitens des Vertreters des Finanzamtes ergänzend vorgebracht, dass der Vertreter und Obmann des Bw. einer abgabenrechtlichen Prüfung unterzogen worden sei. Dabei sei auch die Tätigkeit des Bw ins Gespräch gekommen. Die Einnahmen seien stetig gestiegen und ausschließlich dem Privatvermögen des Vertreters des Bw gewidmet worden. Es sei ab der Veranlagung 1999 eine Besteuerung der Einnahmen aus der Markttätigkeit vorgenommen worden, obwohl der Verein bereits vorher begünstigungsschädlich tätig gewesen sei. Die Einnahmen seien rein gewerblich und hätten mit reiner Kultur nichts zu tun. Außerdem würde eine Konkurrenzbeziehung mit anderen Märkten bestehen. Weiters weist der Vertreter des Finanzamtes darauf hin, dass die Besteuerung der Markttätigkeit seitens des Bw unbestritten geblieben sei. In Zusammenhang mit der gegenständlichen Nachsicht wird ausgeführt, dass Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO nicht vorliege, da die Einnahmen ausschließlich für den Privatbesitz verwendet würden (Restauration und Sanierung der Schlösser). Dem Bw sei jedenfalls der Vorwurf der mangelnden Vorsorge zu machen.

Der Vertreter des Bw ergänzt sein bisheriges Vorbringen dahingehend, dass er betont, nach der Prüfung durch das Finanzamt im Jahr 1996 hätte man davon ausgehen können, dass das Finanzamt die gewählte Vorgangsweise nicht kritisieren würde. Der Vertreter des Bw habe das Schloss A im Jahr 1971 übernommen und das Kulturforum gegründet. Das Schloss sei renoviert und saniert worden. Dabei sei die ganze Familie eingebunden gewesen. Im Jahr 2000 sei dann das Schloss H – ebenfalls aus dem Familienbesitz – dazu genommen worden. Im Schloss H seien 750.000,--€ privat über die SA-I-GmbH investiert worden. Der Ruf des Bw gehe weit über die Region hinaus. Bei einem Konzert der Blasmusik seien beispielsweise 1000 Besucher gewesen. Es bestehe die Vereinbarung, dass im Fall von Einnahmen bei solchen Veranstaltungen 10 % davon dem Bw als Spende zufließen. Der Familie kommen die Sanierungen natürlich auch zu Gute, aber in einer Ruine könnten keine Kulturveranstaltungen abgehalten werden. Bei dem bereits erwähnten Gespräch mit Mag. R. von der Finanzlandesdirektion für OÖ sei kein Wort von Steuerpflicht erwähnt worden. Dies sei aber auch nicht Gegenstand des Gespräches gewesen. Dr. NH habe nicht nach einer eventuellen Steuerpflicht gefragt. Fest stehe aber, dass der Bw mehr Subventionen erhalten würde, wenn die Märkte nicht veranstaltet würden. Gegen die materiellrechtlichen Bescheide sei keine

Berufung eingebracht worden, weil klar gewesen sei, dass man damit nicht durchkommen würde. Durch die Korrespondenz mit dem Finanzamt sei klar gewesen, dass es nicht gelingen würde, die besondere Wertigkeit der Märkte verständlich zu machen. Durch die Umschichtung der Markttätigkeit in die SA-I-GmbH seien die Einnahmen des Vereins eklatant niedriger.

Auf die Frage des Beisitzers, entsendet von der Ärztekammer, wie die Verpflichtung mit der Landesregierung und dem Denkmalamt ausgesehen habe, gibt der Vertreter des Bw bekannt, die Vereinbarung sei per Handschlag getroffen worden. Es habe aber keinen Zwang gegeben, die Räumlichkeiten der Öffentlichkeit zur Verfügung zu stellen.

Auf die weitere Frage des Beisitzers, entsendet von der Ärztekammer, warum nicht der gesamte Bereich als GmbH geführt werde, wird seitens des Bw bekannt gegeben, dass die Märkte ohnehin bereits ausgelagert seien.

Der Senat hat 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 der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einbringung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenem Nachteil stünde, der sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergibt, dass also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt. Dies wird insbesondere immer dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht 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 Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren würden, stellen Unbilligkeit dagegen nicht dar. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem typischen Vermögenseingriff kommen.

Die nachsichtsgegenständlichen Abgaben resultieren aus der Veranlagung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 1999 – 2002 lt. Bescheid vom 24. Oktober 2003. Aus der Bescheidbegründung geht hervor, dass der Zweck des Vereines die Schaffung von Kulturzentren zur Abhaltung von Veranstaltungen kulturellen und gesellschaftlichen Wertes im weitesten Sinne in den Schlössern A und H ist, die Durchführung einschlägiger Veranstaltungen und die Erhaltung der historischen und baulich wertvollen unter Denkmalschutz stehenden Objekte Schloss A und H. Zu diesem Zweck werden laufend Veranstaltungen durchgeführt. Eine Veranstaltung ist der jährliche Martinimarkt sowie ab dem Jahr 2002 der Maimarkt in Schloss H. Zu diesem Zweck werden an die verschiedensten Aussteller Räumlichkeiten vermietet, sowie von den Besuchern Eintrittsgelder eingehoben. Aufgrund von durchgeführten Erhebungen durch das Finanzamt Wels wurde festgestellt, dass es sich bei diesen beiden Veranstaltungen um begünstigungsschädliche Veranstaltungen iSd. §§ 44 Abs. 1, 45 Abs. 3 BAO handelt. Es wurde auch vom Bw. nicht bestritten, dass es sich hierbei um die Auswirkung der allgemeinen Rechtslage handelt. Der materiellrechtliche Bescheid wurde vom Bw. auch nicht bekämpft. Die Nachsicht dient nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen (vor allem Berufungen) nachzuholen. Von einer sachlich begründeten Unbilligkeit kann daher von vornherein keine Rede sein.

Im Zusammenhang mit der persönlichen Unbilligkeit wird wiederholt die kulturelle Bedeutung des Bw. in den Vordergrund gerückt. Dieser Umstand ist im Prinzip im gegenständlichen Verfahren nicht entscheidungsrelevant. Ausschlaggebend ist lediglich, ob die Einhebung des Betrages von 50.960,97 € für den Bw. persönlich unbillig ist oder nicht. Diese Frage ist anhand des vorgelegten Zahlenmaterials zu beurteilen. Der Bw. hat bei der Volksbank A eine offene Verbindlichkeit iHv. 48.090,50 €, wobei der Kreditrahmen 145.345,67 € beträgt. Demgegenüber steht ein Guthaben bei verschiedenen Banken iHv. insgesamt 8.355,55 €. Das heißt, rd. ein Sechstel der nachsichtsgegenständlichen Abgaben könnte bereits mit dem Bankguthaben getilgt werden. Aus der Berechnung des Bw. vom 24. Mai 2004 geht hervor, dass es realistisch sei, dass dem Bw. bei Abzug aller übrigen Ausgaben ein Betrag von 4.517,00 € für die Tilgung des Kredites verbleibt. Unter Berücksichtigung von eventuellen Unabwägbarkeiten geht der Bw. davon aus, dass eine Rückzahlung in sieben bis zehn Jahren möglich wäre. Bei einer Aufstockung des Kredites in Höhe der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten (54.187,00 €) würde aufgrund der höheren Zinsen ein Betrag von 1.537,00 € für die Kreditrückzahlung verbleiben. Bei Berücksichtigung der fallenden Zinsen würde die Tilgung des Kredites zwischen 45 und 50 Jahren dauern. Der Kredit ist durch ein Pfandrecht auf ein Grundstück des Vertreters des Bw. besichert. Der Bw. behauptet zwar, die

Aufstockung des Kredites würde für den Verein die Insolvenz bedeuten. In Hinblick auf die Besicherung des Kredites ist diese Behauptung jedoch nicht nachvollziehbar. In dem vom Bw. selbst zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14.9.1993, 93/15/0024, hat dieser ausgesprochen, dass das Anliegen des Beschwerdeführers, eine Verringerung der Bankschulden durch die angestrebte Nachsicht zu erreichen, die Kriterien für die Anerkennung einer persönlich bedingten Unbilligkeit nicht erfüllt. Daher ist auch davon auszugehen, dass die Aufstockung eines besicherten Kredites keine Unbilligkeit iSd. § 236 BAO begründet, zumal der Bw. nicht dargelegt hat, dass er die Kreditfinanzierung wirtschaftlich nicht verkraften könnte bzw. deshalb in ernste Schwierigkeiten kommen könnte.

Der Bw. weist darauf hin, dass bei Besprechungen mit der Landesregierung und der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich niemals darauf hingewiesen worden sei, dass die Kunsthandwerksmärkte steuerschädliche Veranstaltungen sein könnten. Allerdings wird im Rahmen der mündlichen Verhandlung in diesem Zusammenhang eingeräumt, dass die Steuerpflicht nicht Thema dieses Gespräches gewesen ist. Ebenso sei in einer Betriebsnachscha im Jahr 1996 im Zuge einer größeren Betriebsprüfung in Schloss A auch der Kulturverein angesehen worden und keinerlei Hinweise getätigt worden, dass der Martinimarkt steuerschädlich wäre. Wären entweder bei der Betriebsnachscha oder bei der Besprechung bei der Finanzlandesdirektion diesbezügliche Warnungen ausgesprochen worden, hätte schon damals die Tatsache der Steuerschädlichkeit berücksichtigt werden können, so wie dies unmittelbar, nachdem die Gefahr der Steuerschädlichkeit erkannt worden war, geschehen sei. Nunmehr werde nämlich der Martinimarkt sowie der Maimarkt zur Gänze über die SA-I-GmbH geführt. Da jedoch keine Warnung seitens der Finanzverwaltung erfolgt sei, hätte der Bw. in Treu und Glauben auf die Richtigkeit der Vorgangsweise die Kunsthandwerksmärkte weiterhin im Verein geführt. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass Treu und Glaube eine allgemeine, ungeschriebene Rechtsmaxime ist, die auch im öffentlichen Recht, somit auch im Steuerrecht, zu beachten ist. Gemeint ist damit, dass jeder, der am Rechtsleben 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. Unrichtige Auskünfte im Einzelfall können Treu und Glauben verletzen und eine Unbilligkeit nach Lage des Falles und die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Folge haben. Vom Bw. wird nicht vorgebracht, dass er seitens der Finanzverwaltung unrichtige Informationen erhalten hätte bzw. dass sich eine der am Verfahren beteiligten Personen nicht an ihr Wort gehalten hätte. Der Bw. kritisiert lediglich, dass es seitens der Finanzverwaltung unterlassen worden sei, ihn auf die Steuerschädlichkeit

der Marktveranstaltungen hinzuweisen. Die Auskunftspflicht seitens der Finanzverwaltung kann jedoch nicht so verstanden werden, dass ein Abgabepflichtiger darüber aufgeklärt werden muss, wie er möglichst steuerschonend agieren kann. Hinzu kommt, dass die vom Bw. gewählte Vorgangsweise, die Kunsthandwerksmärkte weiterhin im Verein zu führen, aus steuerrechtlicher Sicht nicht als unrichtig qualifiziert werden kann. Sofern die anfallenden Abgaben bekannt gegeben und abgeführt werden, ist die Vorgangsweise durchaus mit dem Gesetz konform.

Wenn der Bw. das Prinzip der Gleichbehandlung anspricht, so muss dem entgegengehalten werden, dass begünstigungsschädliche Veranstaltungen iSd. §§ 44 Abs. 1, 45 Abs. 3 BAO grundsätzlich der Besteuerung unterliegen. Es wurde nicht konkretisiert, inwieweit der Bw. im Vergleich zu anderen Abgabepflichtigen ungleich behandelt worden wäre.

Aus den dargelegten Gründen gelangte der unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass im vorliegenden Fall in der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben weder persönlich noch sachlich bedingte Unbilligkeit zu erblicken ist. Eine Ermessensentscheidung im Rahmen des § 236 BAO ist daher ausgeschlossen.

Selbst wenn diese Meinung nicht geteilt werden sollte, ist dem Berufungsbegehren aus folgenden Überlegungen kein Erfolg beschieden: Im Rahmen einer Ermessenentscheidung – die im gegenständlichen Fall, wie bereits dargelegt wurde, ausgeschlossen ist – wäre nämlich die Nachsichtswürdigkeit des Bw. zu berücksichtigen. Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass der Umstand gegen eine Nachsichtsgewährung spricht, dass die Nachsicht sich nur zugunsten anderer Gläubiger auswirken würde. Außer den Finanzamtsschulden hat der Bw. nur bei der Volksbank A Schulden. Seitens der Volksbank A wurde kein Schuldenerlass gewährt. Würde der Abgabengläubiger auf seine Forderungen verzichten, hätte dies zur Folge, dass die Bank zur Gänze und rasch befriedigt werden könnte. Im Hinblick auf die gesetzlich zwingend vorgesehene Gleichbehandlung wäre eine derartige Vorgangsweise nicht vertretbar.

Schließlich ist im Rahmen einer allfälligen Ermessensentscheidung auch der Umstand zu berücksichtigen, dass sich der Bw. mit Ausgliederung der Markttätigkeit selbst der Möglichkeit, die Abgabenschulden zu begleichen, enthoben hat. Der Vertreter des BW gab selbst bekannt, dass die Einnahmen des Vereins durch die Auslagerung der Markttätigkeit eklatant gesunken seien. Aufgrund der Verpachtung der Märkte an die SA-I-GmbH erhält der Bw. nur mehr 10 % der Bruttoeinnahmen der Markttätigkeit. Dies schlägt sich vor allem bei den Eintrittsgeldern nieder, von denen nunmehr dem Verein auch nur mehr 10 % zufließen. Bei den

Martinimärkten in den Jahren 1999 – 2002 lagen die Eintrittsgelder bei durchschnittlich rd. 33.000,00 €, beim Maimarkt 2002 bei rd. 23.000,00 €. Die durchschnittlichen Jahresgewinne aus der Markttätigkeit in den Jahren 1999 – 2002 beliefen sich auf 22.500,00 €. Die Pachteinnahmen pro Markt betragen nun nach Angabe des Bw. zwischen 3.000,00 € und 4.000,00 €. Bei zwei Marktveranstaltungen pro Jahr sind dies rd. 7.000,00 €. Nur um steuerschonend zu arbeiten, gibt sich der Bw. mit weniger als einem Drittel des Gewinnes zufrieden. Hätte der Bw. die Markttätigkeit nicht ausgelagert, hätte er mit den Gewinnen in weniger als vier Jahren die Abgabenverbindlichkeiten tilgen können. Unter diesen Umständen ist eine positive Ermessensübung ausgeschlossen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 27. Juli 2004