



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., AdresseBw., vertreten durch Stb., vom 9. Mai 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Gottfried Buchroithner, vom 26. April 2006 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 20. April 2006 wurde durch Bw. folgendes Nachsichtsansuchen an die Abgabenbehörde erster Instanz übermittelt:

Bw. hätte am 1. Februar 1996 die Hälfte des Nachlasses nach H.P. erhalten. Darunter sei auch ein KG-Anteil an der B.KG, der aber laut Bewertungsgesetz und Bilanz negativ sei.

Dieser negative Anteil sei bei der Ermittlung der Erbschaftssteuer nicht berücksichtigt worden.

Der Sachverhalt sei dem VwGH vorgetragen worden. Dieser hätte aber für den Berufungswerber negativ entschieden.

Trotzdem glaube dieser, dass einige Punkte, die für ihn sprechen würden, nicht vorgetragen und nicht berücksichtigt worden seien. Laut beiliegender Vermögensaufstellung seien 5.122.226,00 S anteilig der Erbschaftssteuer unterworfen worden.

Wie aber aus der Ermittlung des KG-Vermögens ersichtlich sei, seien die Verrechnungskonten der beiden Erben und der GmbH enthalten, die sich aber nicht bemessungsgrundlagenmindernd ausgewirkt hätten. Die drei Verrechnungskonten im

Gesamtwert von 955.738,00 S seien sicher als Negativum anzusetzen, da die Erben auch gleichzeitig Gläubiger seien. Auch der GmbH-Anteil sei als Aktivum angesetzt worden.

Es würde wahrscheinlich besser gewesen sein, die KG 1996 in Konkurs zu schicken, da sie ja überschuldet gewesen wäre. Die Bank würde dann die Gebäude, die im Sonderbetriebsvermögen der beiden Gesellschafter gestanden wären, behalten haben, da eine grundbücherliche Sicherstellung der KG-Bankschulden vorhanden gewesen wäre. So seien gleich zwei Gebäude verkauft worden, um die meisten Schulden bei der Bank abzudecken. Nachher sei der Bruder des Berufungswerbers aus dem Betrieb ausgeschieden, da die Arbeit auch nicht mehr da gewesen wäre.

Weiters würde noch mitgeteilt werden, dass der Betrieb seit 1. Februar 1996 nur Verluste abgeworfen hätte, sodass Bw. ab November 2004 versucht habe, auch das letzte Gebäude zu verkaufen, was aber bis heute noch nicht gelungen sei, sodass er jetzt den Betrieb geschlossen habe und nun auf Arbeitssuche sei (mit 52 Jahren werde es nicht ganz leicht sein.).

Da bereits ein Teil der Erbschaftssteuer gezahlt worden sei und auf Grund der geschilderten Situation werde ersucht, den am Abgabenkonto offenen Betrag gänzlich nachzusehen.

Beigelegt wurde folgende Aufstellung:

Vermögensermittlung				
Aktiva	8.794.564,00	Passiva laut Bescheid		3.734.838,00
Verrechnungskonto GmbH	62.500,00			
laut Bescheid	8.857.064,00	Differenz:	5.122.226,00	
KG-Vermögen				
Teilwerte	1.892.166,00	Passive Abgrenzung		40.000,00
Wertpapiere	225.983,00	Rückstellung		225.760,00
Umlaufvermögen	445.234,00	Verbindlichkeiten		
ARA	37.000,00	VK Willi H.	298.347,10	
	2.600.383,00	VK Karl H.	280.000,00	
	11.457.447,00	VK GmbH	377.391,66	
		Übrige	3.786.502,24	4.742.241,00
				5.008.001,00
		Differenz		-2.407.618,00
				8.742.839,00
		Gesamt Differenz		2.714.608,00
		davon 1/2		1.357.304,00

Mit Bescheid vom 26. April 2006 wurde das obige Ansuchen um Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von 53.149,16 € abgewiesen. Dies mit folgender Begründung:

Gemäß § 236 BAO könnten fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Im Nachsichtsverfahren liege das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast naturgemäß

beim Nachsichtswerber. Seine Sache sei es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden könnte (VwGH 24.9.2002, 2002/14/0082, 25.11.2002, 97/14/0013, 26.2.2003, 98/13/0091). Den Nachsichtswerber treffe in diesem Verfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht.

Lege der Abgabepflichtige die Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergebe, so sei es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Aus den in dem Ansuchen angeführten Gründen hätte werde eine sachliche und mangels Vorlage einer Aufgliederung der wirtschaftlichen Verhältnisse (Vermögensverzeichnis) des Nachsichtswerbers eine persönliche Unbilligkeit abgeleitet werden können, es wäre daher für eine Ermessensentscheidung kein Raum vorhanden gewesen.

Es werde jedoch in Aussicht gestellt, bei einem entsprechenden Antrag den bestehenden Rückstand in 12 Monatsraten abzatteln zu können.

Mit Schreiben vom 9. Mai 2006 wurde gegen obigen Bescheid Berufung eingereicht wie folgt:
Im Ansuchen um Nachsicht vom 20. April 2006 hätte der Berufungswerber dargelegt, warum er glaube, dass trotz des Erkenntnisses des VwGH eine sachliche Unbilligkeit vorliege.
Hätte der Erblasser eine Einzelfirma vererbt, so würde die Berücksichtigung des negativen Betrages in Höhe von -2,407.000,00 S, insbesondere die drei Verrechnungskonten in Höhe von 955.738,00 S zum Tragen gekommen.

Dadurch würde sich die Bemessungsgrundlage wesentlich verringert haben. Laut VwGH – Erkenntnis vom 30.1.2001, 2000/14/0139, sei eine sachliche Unbilligkeit anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass eine anormale Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen es zu einem atypischen Vermögenseingriff komme.

Da das ErbStG 1955 vom Bereicherungsgedanken ausgehe, sei auf alle Fälle eine Erbschaft ohne negativen Kommanditanteil mehr Wert, als eine wie im gegenständlichen Fall mit minus 2,407.000,00 S (VwGH 11.7.2000, 99/16/0440-0443).

Auch ein Erwerber dieser gesamten Erbschaft würde mehr bieten, wenn der negative Anteil nicht vorhanden sein würde. Da die Erbschaft nur als Gesamtheit angenommen werden könne oder nicht, so sei daher von dieser Situation auszugehen.

Er stimme dem VwGH zu, wenn dieser in seinem Erkenntnis schreibe, dass der Erbe eines Kommanditisten nicht persönlich hafte, wenn der ererbte Kommanditanteil im Zeitpunkt des Erbanfalles im Wert unter der Haftungssumme liege.

Der Berufungswerber hätte keine Schaden erlitten, aber der Vermögenszuwachs – und nur um den gehe es – sei wesentlich geringer, da der negative Kommanditanteil erst durch

künftige Gewinne aufgefüllt werden müsse.

Über die persönlichen Verrechnungskonten, die auch einen Teil des negativen Kommanditanteiles ausmachen würden, hätte er bereits in seinem Schreiben vom 20. April 2006 dargelegt. Auch diese Konten wären bei einem Erbanfall von einem Einzelunternehmen gegenverrechnet worden.

Wie bereits im Nachsichtsansuchen vom 20. April 2006 dargelegt, seien nach der Erbschaft zwei Gebäude verkauft worden, um die meisten Schulden abzudecken.

Nach dem Verkauf sei der Bruder des Berufungswerbers aus dem Betrieb ausgeschieden, da die Arbeit auch für ihn nicht mehr da gewesen wäre.

Seit dieser Zeit hätte der Betrieb nur Verluste abgeworfen. Ab November 2004 hätte der Berufungswerber versucht, das letzte Haus zu verkaufen, was aber bis zu diesem Zeitpunkt nicht gelungen sei, sodass er jetzt den Betrieb geschlossen habe und nun auf Arbeitssuche sei (mit 52 Jahren werde es nicht ganz leicht sein).

Weiters würde er auf die Vermögens- und Einkommensverhältnisse hinweisen:

1/2 Anteil Einfamilienhaus, AdresseBw.

PKW Mercedes, Bj. 1999 von 10.000,00 €

Motorrad Bj. 2002 von 5.000,00 €

Bausparvertrag 31. Dezember 2005 1.906,81 €

Lebensversicherung General, Laufzeit bis 2014

1/2 Sparbuch Gesamtstand mit Ende April 2006 32.000,00 €

Da bereits ein Teil der Erbschaftssteuer bezahlt worden sei und auf Grund der geschilderten Situation, ersuche der Berufungswerber, den beanspruchten Betrag gänzlich nachzusehen.

Am 24. Mai 2006 wurde obige Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

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 Lage des Falles unbillig wäre.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (siehe etwa VwGH vom 4.10.1985, 82/17/0021).

Wie der VwGH etwa in seinem Erkenntnis vom 10.5.1995, 92/13/0125, ausgeführt hat, bedarf die Gewährung einer Abgabennachsicht eines Antrages, der nicht bloß als Formalerfordernis zu sehen ist, sondern ein begründeter sein muss.

Voraussetzung dafür, dass die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht die Gründe prüft, die für eine Abgabennachsicht sprechen, ist daher, dass solche Gründe vom Antragsteller geltend gemacht werden. Selbst wenn der Abgabenbehörde Umstände bekannt sind, die eine Abgabennachsicht in Betracht ziehen lassen, hat sie diese Umstände nicht von Amts wegen als Nachsichtsgründe aufzugreifen, wenn der Nachsichtswerber selbst nichts in dieser Richtung vorbringt.

Der Grundsatz der strikten Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlung tritt nach Ansicht des VwGH generell in den Hintergrund, dies gilt insbesondere für Nachsichtsanträge (VwGH 8.9.1992, 88/14/0103, 25.11.2002, 97/14/0013).

Im Nachsichtsverfahren liegt daher das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Mit Rücksicht auf dieses Erfordernis und in Anbetracht der Interessenlage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerbers einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels des Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Wenn das Antragsvorbringen nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des VwGH (27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Zu § 236 BAO ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Unbilligkeit der Einhebung iSd § 236 BAO, BGBl. II Nr.435/2005, ergangen.

Nach §1 dieser Verordnung kann die Unbilligkeit iSd § 236 BAO persönlicher oder sachlicher Natur sein.

*Nach § 2 liegt eine persönliche Unbilligkeit insbesondere vor, wenn die Einhebung
"1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten
Angehörigen gefährden würde,
2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die
Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch
Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschlechterung gleichkäme."*

Schwierige wirtschaftliche Verhältnisse, wirtschaftliche Notlagen (VwGH 6.2.1990, 89/14/0285), die die Existenz des Abgabepflichtigen zu gefährden drohen, können Unbilligkeiten der Einhebung indizieren. Die Frage, ob die Existenz der Person des Abgabepflichtigen gefährdet ist, ist nach der Einkommens- und Vermögenslage (und nach der voraussehbaren Entwicklung) ohne Abzug der zu entrichtenden (nachsichtsverfangenen) Abgaben zu beurteilen (VwGH 22.9.1992, 92/14/0083), wobei grundsätzlich der Abgabepflichtige gehalten ist, für die Zahlung der Abgaben vorzusorgen.

Wesentlich ist dabei die wirtschaftliche Lage des Abgabepflichtigen bei Entscheidung über das Nachsichtansuchen bzw. über die diesbezügliche Berufung.

Im gegenständlichen Fall hat der Berufungswerber weder im Nachsichtsantrag, noch in der Berufungsschrift (obwohl im gegenständlichen Bescheid durch die Abgabenbehörde erster Instanz ausdrücklich darauf hingewiesen worden ist) die persönliche Unbilligkeit als Nachsichtsgrund angeführt. Auch eine wirtschaftliche Notlage oder eine Existenzgefährdung wurde nicht behauptet.

Da sich demnach der Berufungswerber selbst nicht auf die persönliche Unbilligkeit berufen hat, ist auch der Senat nicht angehalten - wie oben dargestellt - deren mögliches Vorliegen aufzugreifen (siehe auch die Entscheidung des UFS Linz vom 1.3.2006, RV/0486-L/05).

Es wäre nach ständiger Judikatur des VwGH Sache des Berufungswerbers gewesen, darzustellen, wie sich eine Abgabeneinhebung voraussichtlich auf seine Einkommens- und Vermögenslage auswirken würde (auch VwGH 25.6.1990, 89/15/0088). Auch das hat dieser unterlassen.

Der Vollständigkeit halber wird jedoch angefügt, dass der Berufungswerber zwar auf Arbeitssuche ist, die Vermögensaufstellung aber keine Passiva aufweist. Vielmehr ist darin – neben anderen Vermögenswerten - die Hälfte eines Einfamilienhauses angeführt.

Bei Vorliegen von unbelastetem Liegenschaftsvermögen ist jedoch davon auszugehen, dass es dem Abgabepflichtigen sehr wohl zuzumuten ist, ein Darlehen zur Bestreitung der Abgabenschuldigkeiten aufzunehmen.

Weiters soll darauf hingewiesen werden, dass keinerlei Sorgepflichten des Berufungswerbers angegeben wurden.

Auch bei Berufung auf das Vorliegen von persönlicher Unbilligkeit wäre diese im gegenständlichen Fall jedenfalls unter Hinweis auf die vom Berufungswerber eingereichten Angaben nicht gegeben.

Nach § 3 der oben zitierten Verordnung Nr. 435/2005 liegt eine sachliche Unbilligkeit bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches

"1. von Rechtsauslegungen des VfGH oder des VwGH abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden,

2. in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die a. dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert oder

b. vom BMF im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die

Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalte bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

3. zu einer internationalen Doppelbesteuerung führt, deren Beseitigung ungeachtet einer Einigung in einem Verständigungsverfahren die Verjährung oder das Fehlen eines Verfahrenstitels entgegensteht.“

Das Vorliegen der in der oben zitierten Verordnung angeführten Gründe wurde weder vom Berufungswerber behauptet, noch finden sich laut Aktenlage Anhaltspunkte hierfür.

Eine sachliche Unbilligkeit ist nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe etwa 23.3.1999, 98/14/0147) dann anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Nachteilige Folgen, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage treffen, Geschäftsvorfälle, die dem Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzuordnen sind, rechtfertigen eine Nachsicht nicht.

Im Wesentlichen begründet der Berufungswerber die sachliche Unbilligkeit damit, dass im Zuge der Bewertung des Nachlasses der Kommandit-KG-Anteil mit Null bewertet worden ist. Dass – wie von ihm ausgeführt – einige Punkte im Verfahren betreffend Erbschaftssteuer sowie im Verfahren vor dem VwGH nicht berücksichtigt worden wären, lässt keinen Schluss auf sachliche Unbilligkeit zu.

Im Gegenteil dient die Nachsicht nicht dazu, im Abgabenfestsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH vom 28.4.2004, 2001/14/0022).

Die Ausführungen des Berufungswerbers die Vererbung eines Einzelunternehmens betreffend gehen ebenfalls ins Leere. Ein solches ist mit einem Kommanditanteil nicht vergleichbar, unterschiedliche Rechtsformen sind eingebettet in unterschiedliche rechtliche Rahmenbedingungen. Dass sich daraus verschiedene Rechtsfolgen ergeben, macht die Abgabeneinhebung noch nicht zu einer anormalen Belastung bzw. einem atypischen Vermögenseingriff.

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 30.3.2000, 99/16/0099). Warum gerade im gegenständlichen Fall eine gesonderte Einzelbetrachtung zu einem atypischen Ergebnis kommen soll, konnte vom Berufungswerber nicht dargelegt werden. Verluste oder Vermögenseinbußen, mit denen

jedermann rechnen muss, der sich wirtschaftlich betätigt, machen eine Einhebung nicht unbedingt unbillig.

Zudem betrifft die Argumentation des Berufungswerbers lediglich den Ansatz eines Wertes von Null für den Kommanditanteil. Gerade dieser Anteil an der KG hat aber – da ja mit Null bewertet – keine Erbschaftssteuerverpflichtung hervorgerufen.

Wie auch der VwGH in seinem Erkenntnis vom 10.5.1995, 92/13/0125, ausgeführt hat, muss aber die sachliche Unbilligkeit in der Vorschreibung jener Abgaben gelegen sein, deren Nachsicht begeht wird.

Auch aus diesem Grund kann daher keinerlei sachliche Unbilligkeit erblickt werden.

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). Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 19.5.1994, 92/17/0235), wobei sich dieses an den Ermessenskriterien des § 20 BAO (Billigkeit und Zweckmäßigkeit) zu orientieren hat.

Da jedoch das Tatbestandsmerkmal der Unbilligkeit im gegenständlichen Fall nicht vorliegt, ist eine Ermessensentscheidung ausgeschlossen.

Die Berufung war folglich als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 7. Juli 2006