



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 11. Jänner 2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 9. Oktober 2009 beantragte die Berufungswerberin (Bw) die Nachsicht von Umsatzsteuer in Höhe von € 9.022,80.

Im Zuge einer Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO betreffend die Jahre 2004 - 2006 und einer Nachschau betreffend den Zeitraum 11/2007 - 12/2007 seien von der Bw geltend gemachte Vorsteuerbeträge in erheblichem Umfang nicht anerkannt worden. Dies betreffe zum ganz überwiegenden Teil Vorsteuerbeträge, die in den von der Bw gezahlten Mieten und Betriebskosten enthalten seien. Begründet werde die Nicht-Anerkennung dieser Vorsteuerbeträge unter Hinweis auf Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes insofern, als die Mietvorschreibungen bzw. der Mietvertrag auf den Namen eines Gesellschafters und nicht auf den Namen der Gesellschaft als Leistungsempfänger lauteten. Die in dieser Hinsicht (Miete, Betriebskosten) nicht anerkannten Vorsteuerbeträge machten in Summe für die genannten Zeiträume € 9.022,80 aus und seien mit Festsetzungsbescheiden für das Jahr 2007 vom

18. Mai 2009 und im Rahmen einer Wiederaufnahme mit Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2004, 2005 und 2006 vom 25. Mai 2009 der Gesellschaft vorgeschrieben worden.

Allerdings sei seitens des Finanzamtes für den Zeitraum 1/2004 - 10/2004 bereits eine Umsatzsteuersonderprüfung (Außenprüfung gemäß § 147 (1) BAO mit dem Gegenstand Umsatzsteuer) durchgeführt worden. Im Rahmen dieser Prüfung seien keine Feststellungen betreffend die Nicht-Anerkennung der in den Mietzahlungen enthaltenen Vorsteuerbeträge getroffen worden, die von der Bw geltend gemachten Vorsteuern von dieser Prüfung anerkannt worden. Die Betriebsprüfung habe sich jedoch über die Feststellungen der zuvor durchgeführten Außenprüfung hinweggesetzt, obwohl diese Feststellungen den Zeitraum betreffen, der Gegenstand der Betriebsprüfung gewesen sei. Im Vertrauen auf die Feststellungen der ersten Prüfung habe die Bw keine Veranlassung gesehen, die Vorschriften bzw. den Mietvertrag von der Hausverwaltung korrigieren bzw. auf den Namen der Gesellschaft umschreiben zu lassen.

Die Bw erachte es deshalb als unbillig, dass ihr Vertrauen auf die im Rahmen der ersten durchgeführten Prüfung getroffenen Feststellungen insofern nicht geschützt werde, als in einer weiteren Prüfung im Ergebnis gegenteilige Feststellungen getroffen und der Bw dementsprechend Abgaben vorgeschrieben würden.

Das Finanzamt wies das Ansuchen mit Bescheid vom 11. Jänner 2010 ab.

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte die Bw vor, dass im angefochtenen Bescheid zur Begründung der Abweisung darauf hingewiesen werde, dass im gegenständlichen Fall die entsprechenden Abgabenbescheide nicht mit Hilfe der zustehenden Rechtsmittel bekämpft worden seien und Versäumnisse dieser Art grundsätzlich nicht im Nachsichtverfahren nachgeholt werden könnten.

Die Begründung verkenne den Sachverhalt. Das gegenständliche Nachsichtansuchen stelle auf den Umstand ab, dass sich die Betriebsprüfung (Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO betreffend Umsatzsteuer und Gewinnfeststellung für 2004-2006) über die Feststellungen und Ergebnisse einer vorangegangenen, zeitlich sich überdeckenden Prüfung (Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO betreffend Umsatzsteuer 1/2004 - 10/2004) hinwegsetze und gegenteilige Feststellungen getroffen und darauf aufbauend entsprechende Bescheide erlassen habe. Dies sei unter Hinweis auf die höchstrichterliche Rechtsprechung geschehen, die eine derartige Vorgehensweise - Hinwegsetzung über Feststellungen einer Umsatzsteuersonderprüfung durch die Betriebsprüfung - als zulässig erkannt habe.

Die Bw gehe davon aus, dass im Gegensatz zur Auffassung, wie sie in der Begründung des Nachsichtersuchens vertreten werde, die Anwendbarkeit der § 236 BAO nicht voraussetze,

dass zuvor in einem Rechtsmittelverfahren die höchstrichterliche Rechtsprechung zu einer Rechtsfrage einer erneuten Prüfung unterzogen werden müsse.

Das vorliegende Nachsichtansuchen knüpfe an dem Grundsatz von Treu und Glauben an, einem Grundsatz, der auch im Steuerrecht Geltung besitze. Komme er im normalen Verfahren nicht zur Anwendung, so habe er spätestens im Nachsichtverfahren Berücksichtigung zu finden.

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 der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Die von der Bw geltend gemachte "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Zur behaupteten Verletzung des Rechtsgrundsatzes von Treu und Glaube ist vorerst zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.7.1994, 91/17/0170) das im Art. 18 Abs. 1 B-VG normierte Legalitätsgebot stärker ist als der

Grundsatz von Treu und Glauben; der Grundsatz von Treu und Glauben kann sich aber etwa in jenem Bereich auswirken, in welchem es auf Fragen der Billigkeit ankommt.

Treu und Glauben ist demnach eine allgemeine, ungeschriebene Rechtsmaxime, die auch im öffentlichen Recht, somit auch im Steuerrecht - nach Maßgabe des eben Gesagten - 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. Auch unrichtige Auskünfte im Einzelfall können einen gewissen Vertrauens- und Dispositionsschutz auslösen sowie bei der dessen ungeachtet gebotenen Anwendung des Gesetzes eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO nach der Lage des Falles und damit die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Folge haben.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179) ist die Behörde verpflichtet, von einer von ihr als unrichtig erkannten Beurteilung für noch nicht rechtskräftig veranlagte Jahre abzugehen, wobei auch der Umstand, dass eine abgabenbehördliche Prüfung eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet gelassen hat, die Behörde nicht hindert, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen.

Mit dem Einwand, dass sich die Betriebsprüfung über die Feststellungen und Ergebnisse einer vorangegangenen, zeitlich sich überdeckenden Prüfung hinwegsetze, gegenteilige Feststellungen getroffen und darauf aufbauend entsprechende Bescheide erlassen habe, wird keineswegs das Vorliegen einer verbindlichen Auskunft für den Einzelfall dargetan, sondern lediglich der Umstand, dass die Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen mit auf den Namen eines Gesellschafters und nicht auf den Namen der Gesellschaft als Leistungsempfänger lauteten Mietvorschreibungen eine gewisse Zeit lang unbeanstandet geblieben ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2002, 99/14/0021) kann eine allfällige Unterlassung von Handlungen jedoch keine Grundlage für Treu und Glauben bilden. Ein Vertrauen auf eine rechtsunrichtige Beurteilung der Behörde ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 12.9.2002, 98/15/0118) im Allgemeinen nicht geschützt ist. Eine unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes von Treu und Glauben relevante Enttäuschung im Vertrauen auf eine von der Abgabenbehörde erteilte Rechtsauskunft könnte u.a. nur dann vorliegen, wenn diese Auskunft Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist.

Eine solche Disposition in Bezug auf den die Steuerpflicht auslösenden Sachverhalt auf Grund von nicht zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnungen liegt jedoch nicht vor, zumal von

der Bw selbst vorgebracht wurde, dass sie im Vertrauen auf die Feststellungen der ersten Prüfung keine Veranlassung gesehen habe, die Vorschreibungen bzw. den Mietvertrag von der Hausverwaltung korrigieren bzw. auf den Namen der Gesellschaft umschreiben zu lassen. Dass die Rechnungen aufgrund einer unrichtigen Auskunft des Finanzamtes auf den Namen eines Gesellschafters und nicht auf den Namen der Gesellschaft als Leistungsempfänger ausgestellt worden wäre, wurde von der Bw somit nicht behauptet.

Mangels Darlegung des Vorliegens der Voraussetzung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles des § 236 BAO konnte die beantragte Nachsicht somit nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Oktober 2011