



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Robert Huber und die weiteren Mitglieder Dr. Alfred Klaming, Renate Blauensteiner und Ing. Friedrich Bauer im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung der Bw., vertreten durch Austria Treuhand AG, 1060 Wien, Mariahilferstr. 99/4, vom 16. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 10. Mai 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach der am 20. April 2012 in 1031 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 19. Juli 2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) den mit Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1992 in Höhe von € 11.113,93 festgesetzten Abgabebetrag und den Säumniszuschlag betreffend die Kapitalertragsteuer 1992 in Höhe von € 222,31 gemäß § 236 BAO nachzusehen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1.1.1992 bis 31.12.1992 vom Unabhängigen Finanzsenat als verspätet zurückgewiesen und in der Folge diese Entscheidung vom Verwaltungsgerichtshof bestätigt wurde. Eine Unbilligkeit der Einhebung dieser Abgabe werde aber darin erblickt, dass andere, mit den Prüfungsfeststellungen in Zusammenhang stehende Rechtsmittelverfahren zu Gunsten der Bw. entschieden worden seien und bereits

mehrfach darauf hingewiesen wurde, dass der Kapitalertragsteuerbescheid 1992 nicht ordnungsgemäß zugestellt worden sei und somit keine Möglichkeit bestand gegen den Kapitalertragsteuerbescheid 1992 mit Aussicht auf Erfolg vorzugehen.

Mit Eingabe vom 4. April 2007 ergänzte die Bw. ihren Antrag auf Nachsicht um Aussetzungszinsen zur Kapitalertragsteuer 1992 und führte sinngemäß aus, dem Nachsichtsansuchen wäre insbesondere deshalb zu entsprechen, da der Berufung im Verfahren betreffend die Körperschaftsteuer 1992 - wobei diesem Verfahren dieselben unrichtigen Prüfungsfeststellungen wie dem Kapitalertragsteuerverfahren 1992 zugrunde lagen - vollinhaltlich stattgegeben worden sei.

Mit Bescheid vom 10. Mai 2007 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen betreffend € 11.113,93 an Kapitalertragsteuer 1992 und € 222,31 an Säumniszuschlag mit der Begründung ab, dass weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vorliege. Eine persönliche Unbilligkeit liege deshalb nicht vor, da die finanzielle Situation der Bw. – wie nach der Aktenlage zu beurteilen – so schlecht sei, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändern würde. Eine sachliche Unbilligkeit könne deshalb nicht erblickt werden, da die Steuervorschreibung eine Auswirkung genereller Normen darstelle, die alle Steuerpflichtigen in einer vergleichbaren Situation gleichermaßen treffen würde und bloße Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage nach ständiger Rechtsprechung keine Unbilligkeit nach der Lage des Einzelfalles begründen würden, mögen sie auch als unbillig empfunden werden. Über die mit dem Ergänzungsantrag vom 4. April 2007 begehrte Nachsicht der Aussetzungszinsen wurde vom Finanzamt in diesem Bescheid nicht abgesprochen.

Mit Eingabe vom 16. Mai 2007 wurde gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung erhoben und die Nachsicht der Kapitalertragsteuer 1992 und des Säumniszuschlages im Gesamtbetrag von € 11.336,24 beantragt. Eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung sieht die Bw. darin, dass die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 1992 ohne Vorliegen einer Besteuerungsgrundlage erfolgte und der Bescheid nur deshalb im Rechtsbestand sei, da die diesbezügliche Berufungsfrist versäumt worden ist. Bei vergleichbarem Sachverhalt sei die Vorschreibung an Kapitalertragsteuer 1993 bei Wahrung der Rechtsmittelfrist aufgehoben worden. § 236 BAO wurde geschaffen, um Ungerechtigkeiten im Besteuerungssystem auszugleichen. Dies liege vor, wenn eine Abgabeneinhebung trotz Fehlens des steuerlichen Tatbestandes oder einer offensichtlich nicht gegebenen Bemessungsgrundlage erfolge. Zum Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit führte die Bw. aus, dass eine solche in einer Existenzgefährdung der

Bw. erblickt werde, welche durch Rücksprache mit der Einhebungsstelle des Finanzamtes bestätigt werden würde.

In der am 20. April 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde von der Bw. ergänzend ausgeführt, dass sie auftragslos und nicht in der Lage sei, die gegenständliche Abgabenschuld zu begleichen. Dem vorgelegten, vorläufigen Jahresabschluss für das Jahr 2011 sind Verbindlichkeiten der Bw. in Höhe von € 297.927,49 zu entnehmen. Davon entfallen auf Steuern € 199.433,91, wobei ein Betrag von € 164.046,44 von der Einbringung ausgesetzt ist. Darüber hinaus sei der Bw. in einem beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahren hinsichtlich eines nicht näher bezifferten Abgabebetrages eine aufschiebende Wirkung zuerkannt worden. Die Nichtgewährung der beantragten Nachsicht wäre für die weitere Existenz der Bw. ausschlaggebend. Vom Finanzamt wurden die dokumentierten Verbindlichkeiten hinsichtlich der aushaftenden Steuerschuldigkeiten bestätigt und unter Hinweis auf das Ausmaß dieser Verbindlichkeiten eine Sanierung der Bw. durch eine Nachsicht der streitgegenständlichen 11.000 Euro ausgeschlossen.

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 dem Wortlaut des § 236 BAO ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung. Nachsichtsmaßnahmen können daher - abgesehen vom Formalerfordernis einer entsprechenden Antragstellung sowie der eingetretenen Fälligkeit der nachsichtsbezogenen Abgaben - nur bei Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung in Erwägung gezogen werden.

Lässt ein konkret vorliegender Sachverhalt schon die Annahme einer Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht zu, dann ist das Nachsichtsgesuch wegen Fehlens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen bereits aus Rechtsgründen abzuweisen, für eine Ermessensentscheidung bleibt diesfalls kein Raum (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088 und 19.10.1992, 91/15/0017).

Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann eine "sachlich" oder "persönlich" bedingte Unbilligkeit sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt der Tatbestand der "Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles" das Vorliegen eines in den subjektiven

Verhältnissen des Steuerpflichtigen oder Steuergegenstandes gelegenen

Sachverhaltselementes voraus, aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den in jenem subjektiven Bereich entstehenden Nachteilen ergibt. 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 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 gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren können, bilden keine Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. Eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann gegeben sein, wenn bei Anwendung des Gesetzes im Einzelfall ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Die zitierte Bestimmung soll der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnen, eine in Folge der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, zu mildern. Nachteilige Folgen, die alle Wirtschaftstreibenden in ähnlicher Lage treffen, Konjunkturschwankungen oder Geschäftsvorfälle, die den Bereich des allgemeinen Unternehmerwagnisses zuzuordnen sind, rechtfertigen eine Nachsicht nicht (VwGH 8.9.2009, 2007/17/0160).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist persönliche Unbilligkeit unter anderem dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte. Andererseits liegt auch dann, wenn der Abgabepflichtige in der Lage ist, den Lebensunterhalt seiner Angehörigen ausreichend zu sichern, eine Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen nicht vor (VwGH 8.9.2009, 2007/17/0160).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, im Sinne der ihn treffenden Mitwirkungspflicht einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 8.9.2009, 2007/17/0160).

Im Hinblick auf eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung weist die Bw. erstmals im Ergänzungsantrag vom 20. Februar 2007 beiläufig darauf, dass „die Gesellschaft notleidend

sei". Erst in der Berufung vom 16. Mai 2007 führt die Bw. aus, dass die Einhebung der gegenständlichen Abgabe ihre Existenz gefährden würde und es ihr nicht möglich sei diese Abgabenverbindlichkeit zu entrichten. In der mündlichen Verhandlung vom 20. April 2012 ergänzt die Bw. ihr diesbezügliches Vorbringen dahingehend, dass genau die verfahrensgegenständlichen 11.000 Euro für das weitere Bestehen der Bw. ausschlaggebend wären, ohne dies jedoch näher auszuführen. Hingewiesen wird lediglich darauf, dass beim Unabhängigen Finanzsenat Rechtsmittelverfahren anhängig und Abgabebeträge in Höhe von € 164.064,44 von der Einbringung ausgesetzt seien und in einem ebenfalls nicht näher bezeichneten Verfahren beim Verwaltungsgerichtshof eine aufschiebende Wirkung hinsichtlich eines nicht näher bezeichneten Abgabebetrages zuerkannt worden sei.

Die Bw. hat damit aber keinesfalls im Sinne der sie treffenden Mitwirkungspflicht einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels dargelegt, warum bei Vorliegen von Verbindlichkeiten in Höhe von beinahe 300.000 Euro, gerade die Nichtgewährung einer Nachsicht von 11.000 Euro, dies wären ca. 3,6 % der Gesamtverbindlichkeiten, eine Existenzgefährdung bedingen würde.

Diesbezüglich ist vielmehr den Argumenten des Finanzamtes zu folgen, wonach eine Nachsicht in Höhe von 11.000 Euro die finanzielle Situation der Bw. nicht entscheidend verändern und damit keine Sanierung darstellen würde. Eine persönliche Unbilligkeit ist eben dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht an der Existenzgefährdung nichts ändert.

Sachliche Unbilligkeit der Einhebung liegt nach der Rechtsprechung des VwGH nur dann vor, wenn im Einzelfall bei der Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 01.07.2003, 2001/13/0215; 20.5.2010, 2006/15/0337). Eine Unbilligkeit des Einzelfalles ist zwar im Allgemeinen nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Wenn aber im Einzelfall die Anwendung des Gesetzes, also durch einen inhaltlich

rechtmäßigen Bescheid, ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung „nach Lage des Falles“ unbillig (VwGH 8.3.1994, 91/14/0079).

Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stellt nicht auf die Vorschreibung, sondern auf die Einhebung ab. Auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinne von inhaltlicher Unrichtigkeit eines Abgabenbescheides kann daher ein Nachsichtsansuchen nicht mit Erfolg gestützt werden. Dies ergibt sich auch daraus, dass die Rechtswidrigkeit eines Abgabenbescheides mit den von der Rechtsordnung vorgesehenen Rechtsbehelfen gegen diesen Bescheid zu bekämpfen ist. Zweck des § 236 BAO ist es grundsätzlich hingegen nicht, einen Abgabenbescheid in einem weiteren (zusätzlichen) Verfahren auf seine Rechtmäßigkeit zu prüfen, es sei denn, es wäre die zweckentsprechende Rechtsverfolgung ausnahmsweise unverschuldetermaßen nicht möglich gewesen. Ein Verfahren nach § 236 BAO ist nicht das geeignete Mittel für eine nachträgliche inhaltliche Kontrolle der im Abgabenverfahren ergangenen Entscheidungen. Ein Nachsichtsverfahren ersetzt daher weder ein Rechtsmittelverfahren noch ein Beschwerdeverfahren vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes und dient auch nicht der nachprüfenden Kontrolle dieser Verfahren (VwGH 8.3.1994, 91/14/0079).

Nach dem Berufungsvorbringen liege die sachliche Unbilligkeit darin, dass die Bw. zwar gegen eine Reihe von inhaltlich rechtswidrigen Abgabenbescheiden, welchen dieselben im Rahmen einer Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen zur Grundlage hatten, erfolgreich vorgegangen ist, der verfahrensgegenständliche Haftungs- und Zahlungsbescheid hinsichtlich Kapitalertragsteuer über den Prüfungszeitraum 1. Jänner bis 31. Dezember 1992 aber wegen einer als verspätet zurückgewiesenen Berufung in Rechtskraft erwachsen ist. Dadurch komme es zu einer vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Abgabenvorschreibung. Die Bw. leitet die Unbilligkeit somit aus der inhaltlichen Rechtswidrigkeit des Haftungs- und Zahlungsbescheides betreffend Kapitalertragsteuer 1992 bzw. den diesem Bescheid zugrundeliegenden, in anderen Verfahren als unrichtig judizierten Feststellungen, ab. Dieser Abgabenbescheid kann jedoch nicht im Wege eines Nachsichtsverfahrens einer Kontrolle auf inhaltliche Rechtmäßigkeit unterzogen werden, zumal die fristgerechte Einbringung einer Berufung gegen den Haftungs- und Zahlungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer 1992 nicht als (unverschuldete) Unmöglichkeit der zweckentsprechenden Rechtsverfolgung angesehen werden kann (sh. auch UFS 14.6.2010, RV/0387-L/08, 12.9.2011, RV/1335-W/11).

Gründe für eine derartige unverschuldete Unmöglichkeit der Rechtsverfolgung sind nicht ersichtlich und von der steuerlich vertretenen Bw. auch nicht geltend gemacht worden. Die allein der Sphäre des Bw. zuzurechnende Unterlassung einer fristgerechten Rechtsverfolgung im Abgabenverfahren kann nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 8. Mai 2012