



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 10

GZ. RV/1273-W/05

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 12. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 15. Juni 2005 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 17. Mai 2005 beantragte die Berufungswerberin (Bw), die im Zuge der Wiederaufnahme festgesetzte Umsatzsteuer 1997-2001 in Höhe von € 70.928,69 samt den damit in Verbindung stehenden Säumniszuschlägen von € 1.395,91 nachsehen zu wollen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Gesellschaft bis Juli 2002 M.Z.KEG gelautet hätte. Dann wäre Herr L.K.C. Komplementär und der bisherige Komplementär, Herr M.Z., Kommanditist mit einem Gewinnanteil von 5 % geworden. Herr L.K.C. hätte einen Massagebetrieb übernehmen und weiterführen wollen. Wie sich später allerdings herausgestellt hätte, habe Herr M.Z. tatsächlich aber einen bordellähnlichen Massagebetrieb unterhalten, der von Herrn L.K.C. auf einen echten Massagebetrieb umgestellt worden wäre.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wäre in Verbindung mit einem Finanzstrafverfahren gegen Herrn M.Z. eine Nachforderung an Umsatzsteuer in besagter Höhe festgestellt worden.

Weiters brachte der steuerliche Vertreter der Bw. vor, dass Herr M.Z. (gemeint wohl: Herr L.K.C. ) über keinerlei Ersparnisse verfügen würde. Das ohnedies geringfügige Anlagevermögen sei betriebsnotwendig. Der Versuch der Einbringung auch nur eines Teiles dieser Umsatzsteuernachforderung würde nach Ansicht der Bw. ihre Insolvenz bedeuten und damit die einzige Einkunftsquelle ihres Komplementärs vernichten.

Wie sich auch der Betriebsprüfer überzeugt hätte, habe Herr M.Z. (gemeint wohl: Herr L.K.C. ) nicht gewusst und habe er auch nicht vermuten können, dass der von ihm übernommene Massagesalon tatsächlich ein Bordell gewesen wäre. Außerdem hätten die vorgelegten Kassaeingangsbelege mit der Buchhaltung übereingestimmt, sodass Herrn L.K.C. keine Fahrlässigkeit vorzuwerfen wäre, weshalb die Einhebung der Abgaben auch sachlich unbillig wäre.

Mit Bescheid vom 15. Juni 2005 wies das Finanzamt dieses Ansuchen um Nachsicht in der Höhe von €70.928,69 ab und führte begründend aus, dass die vom Gesetz geforderte Unbilligkeit der Einhebung durch besondere Umstände des Einzelfalles ausgelöst sein müsse, sodass generelle Härten aus einer Abgabenvorschrift nicht durch Billigkeitsmaßnahmen im Einzelfall beseitigt werden könnten. Weiters würde Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraussetzen, 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 würden. Worin die sachliche Unbilligkeit in der jahrelangen Hinterziehung von Abgaben bestehen würde und wie diese hinterzogenen Mittel verwendet worden wären, hätte das Finanzamt aus dem Nachsichtsansuchen nicht ableiten können.

Da bis dato keine Haftungsmaßnahmen gegen die Gesellschafter getroffen worden wären, sei nach Ansicht des Finanzamtes der Tatbestand der persönlichen Unbilligkeit außer Acht zu lassen, weshalb das Nachsichtsbegehren mangels Unbilligkeit - ohne eine Ermessensentscheidung zu treffen - abzuweisen gewesen wäre.

In der dagegen am 12. Juli 2005 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass persönliche Unbilligkeit dadurch gegeben wäre, dass der persönlich haftende Gesellschafter, Herr L.K.C. , der den Betrieb der Steuerschuldnerin praktisch wie ein Einzelunternehmer führen würde und deren in rechtlicher und wirtschaftlicher Hinsicht einziger Repräsentant wäre, vom steuerunehrlichen Verhalten seines Vorgängers M.Z. in der Zeit vor der Übernahme der Gesellschaftanteile nichts gewusst hätte und nach der gegebenen Sachlage auch nichts wissen hätte können, sondern vielmehr von M.Z. betrügerisch zur Übernahme der Gesellschaftsanteile veranlasst worden wäre, welche nach dem Tatplan des M.Z. zur schädigenden Überwälzung der Haftung für die Steuerschuld der Bw. auf seinen Rechtsnachfolger L.K.C. geführt hätte. Wegen des vorbeschriebenen Sachverhaltes hätte Herr L.K.C. Strafanzeige gegen M.Z. erstattet.

Darüber hinaus wäre Herr L.K.C. im Jahr 1995 an einem Hypophysenmakroadenom operiert worden und würde sich seitdem in ständiger neuroradiologischer Behandlung befinden.

Trotzdem hätte Mitte September 2003 eine Wachstumstendenz eingesetzt, welche zu einer deutlichen Sehverschlechterung geführt hätte, die nach wie vor anhalten würde. Herr L.K.C.

wäre schwer krank, die Aussichten auf eine Verbesserung seines Gesundheitszustandes wären minimal.

Zusammenfassend würde die persönliche Unbilligkeit der Einhebung der gegenständlichen Umsatzsteuernachforderung darin liegen, dass der schwer kranke L.K.C. in betrügerischer Weise zur Übernahme der Rechtsstellung eines persönlich haftenden Gesellschafters der Steuerschuldnerin veranlasst und damit in eine existenzbedrohende Haftung getrieben worden wäre, zumal diese infolge völliger Vermögenslosigkeit der Bw. voll auf den Komplementär durchschlagen würde, welcher auf Grund seines Gesundheitszustandes außerstande wäre, nach einem durch die Einbringung der gegenständlichen Abgabennachforderung verursachten Zusammenbruch der Bw. eine neue Existenzgrundlage aufzubauen.

Die gegenständliche Umsatzsteuernachforderung, für deren Entstehen Herr L.K.C. nicht verantwortlich wäre und deren Bestehen er auch nicht hätte kennen können, sei weder bei der Steuerschuldnerin noch bei deren persönlich haftendem Gesellschafter auch nur annähernd einbringlich zu machen. Die bei der Einbringung unvermeidliche Insolvenz der Bw. mit dem voraussichtlichen Ergebnis der Abweisung des Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens würde nach Ansicht der Bw. lediglich bewirken, dass Herr L.K.C. infolge Wegfalles seiner Existenzgrundlage zum Sozialfall werden würde, ohne dass damit für die Finanzverwaltung auch nur ein geringer Vorteil verbunden wäre.

Die sachliche Unbilligkeit der Einhebung der gegenständlichen Umsatzsteuernachforderung bei der Steuerschuldnerin und deren persönlich haftendem Gesellschafter würde darin liegen, dass diesen die von M.Z. hinterzogenen Umsatzsteuerbeträge, von denen diese weder gewusst hätten noch wissen hätten können, nicht zugekommen wären, daher deren Vermögen, in welchem sie nicht im mindesten Deckung finden würden, zu keinem Zeitpunkt vermehrt hätten und sich zu keinem Zeitpunkt im Verfügungsbereich der Steuerschuldnerin oder ihres persönlich haftenden Gesellschafters befunden hätten.

Diese sich aus den oben dargelegten besonderen Umständen ergebende steuerrechtliche Härte des Abgabenrechtes im vorliegenden Einzelfall wäre durch zur Verfügung stehende Billigkeitsmaßnahmen nicht zu beseitigen, sodass im Gegensatz zur Rechtsmeinung der Abgabenbehörde erster Instanz hier sehr wohl auch sachliche Unbilligkeit des Einzelfalles im Sinne des § 236 BAO gegeben wäre.

### ***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.*

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112).

Dabei ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögensschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 (VwGH 11.11.2004, 2004/16/077).

Das Vorbringen der Bw., dass Herr L.K.C. vom tatsächlichen Betrieb des Unternehmens keine Kenntnis gehabt hätte und er vom damaligen Komplementär der KEG, M.Z., in betrügerischer Weise zur Übernahme seines Gesellschaftsanteiles veranlasst worden wäre, sowie hinsichtlich seines schlechten Gesundheitszustandes geht mangels Aktivlegitimation ins Leere, da Nachsichtswerberin ausschließlich die Bw. als derzeit mangels Inanspruchnahme der Gesellschafter zur Haftung gemäß § 12 BAO alleinige Schuldnerin der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten ist. Der Einwand der betrügerischen Malversationen kann ausschließlich im Straf- bzw. Zivilrechtsverfahren geltend gemacht werden.

Zur persönlichen Unbilligkeit der Bw. selbst wurde die völlige Vermögenslosigkeit, weshalb auch ein Konkursantrag mangels kostendeckenden Vermögens scheitern würde, ins Treffen gebracht. Damit ist aber das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung bei der Bw. ausgeschlossen, da ein Nachlass von Abgabenschuldigkeiten dann nicht in Frage kommt, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass die Gewährung des Nachlasses keinen Sanierungseffekt hätte (VwGH 28.4.2005, 2005/16/0025).

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche

Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles unbillig", 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 22.4.2004, 2000/15/0196).

Dem Vorbringen der Bw., dass die sachliche Unbilligkeit darin gelegen wäre, dass die vom Vorgänger M.Z. hinterzogenen Abgaben seinem Rechtsnachfolger, L.K.C., als Komplementär der KEG nicht zugekommen wären, muss entgegengehalten werden, dass auch diesfalls nicht auf die Einflussphäre der Gesellschafter, sondern ausschließlich auf die Gesellschaft selbst als Nachsichtswerberin abzustellen ist. Bei der Bw. liegt aber ein atypischer Vermögenseingriff nicht vor, da völlig gesetzeskonform die – von wem auch immer – hinterzogenen Abgaben festgesetzt wurden. In der allgemeinen Auswirkung einer generellen Norm ist eine solche Unbilligkeit aber nicht gelegen (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077).

Da somit weder persönliche noch sachliche Unbilligkeit vorliegen, war keine Ermessensentscheidung zu treffen. Dennoch wird festgehalten, dass selbst im Falle des Vorliegens eines Unbilligkeitstatbestandes für die Bw. nichts zu gewinnen wäre, da bei der Ermessensübung vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist; wobei insbesondere bei Hinterziehung eine Nachsicht nicht in Betracht kommt (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. September 2005