



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch die Sachwalterin NN., diese vertreten durch Dr. P., vom 18. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. Februar 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Dem im Jahr 198x geborenen nunmehrigen Berufungswerber (Bw.), Herrn Bw., wurde im Testament der Frau D., der Tante seiner Mutter, vom 26. September 1986 ein Haus in Wien 19 fideikommissarisch (§ 608 ABGB) vermacht. Am TTMMJJJJ verstarb die Erblasserin.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A. vom 4. März 2002 wurde die Mutter des Bw. zu dessen Sachwalter (§ 273 ABGB) bestellt. Der Bw. wohne auf Grund der Selbstgefährdung wegen eines gravierenden Autoaggressionssyndroms und mehrfacher psychotischer Entgleisungen in einem sozialtherapeutischen Heim und brauche „für seine alltäglichen Verrichtungen, welche sich nur auf die Körperpflege und Haushaltaufgabe beschränken“, ständige Anleitung einer Hilfsperson.

In der Verlassenschaft nach der verstorbenen D. wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes XX. vom 4. Oktober 2005 infolge des Ablebens des am ttmmjjjj verstorbenen Vorerben Dr. W. „die Amtsurkunde hinsichtlich der erbl. Liegenschaft zum Erwerb des Eigentumsrechtes durch den Nacherben (Bw.) erlassen“, worin bestätigt wurde, dass ob der genannten Liegenschaft

das Eigentumsrecht für den Vermächtnisnehmer (Bw.) zur Gänze grundbücherlich einverleibt werden könne, wobei die Bestellung eines Sachwalters anzumerken sei, und dass die angemerkte fideikommissarische Substitution zur Gänze gelöscht werden könne.

Mit Bescheid vom 11. Juli 2006 setzte das Finanzamt dem Bw. gegenüber Erbschaftssteuer in Höhe von € 50.115,62 für den Erwerb von Todes wegen nach Dr. W. fest.

Mit Schriftsatz vom 10. August 2006 beantragte der Bw. die Nachsicht der Erbschaftssteuer mit diesem Betrag und brachte vor, er beziehe eine geringfügige Invaliditätspension, das Pflegegeld der Pflegestufe 4. Dieses Einkommen werde mit Ausnahme kleinerer Beträge an Taschengeld dafür aufgewendet, dass er einen Beitrag nach § 43 Behindertengesetz 1986 zu einer regulären Wohnheimunterbringung in Verbindung mit Unterbringung in einer Beschäftigungstherapieeinrichtung leiste, in welcher er sich zu therapeutischen Zwecken während eines Großteils des Jahres befinde. Auf Grund seiner Eigeneinkünfte aus der Vermietung des geerbten Hauses werde er künftig einen höheren Beitrag nach § 43 BehindertenG 1986 leisten müssen, hätte jedoch nicht die Mittel zur Verfügung, diesen tatsächlich zu bezahlen, weil die gesamten Einkünfte dreier Jahre für die Erbschaftssteuer aufgewendet werden müssten. Dadurch entstünden Beitragsschulden, die von ihm nicht beglichen werden könnten, weil der oben genannte Beitrag praktisch sein gesamtes steuerliches Einkommen aufzehre und auch in Zukunft aufzehren werde.

Mit diesem Schriftsatz stellte der Bw. auch einen Eventualantrag auf „Stundung“ der Erbschaftssteuer, den er damit näher erläuterte, dass er „derzeit maximal“ eine Teilzahlung von € 20.000,00 leisten könne. Für den dann noch offenen Restbetrag von € 30.115,62 ersuche er, ihm für die Abstattung der Abgabenschuldigkeit unter Zugrundelegung des Umstandes, dass für die Zahlung nur die Einkünfte aus der Vermietung des Objektes zur Verfügung stünden, eine Teilzahlung in Höhe von € 15.000,00 bis 18. August 2007 und die Restzahlung von € 15.115,62 zuzüglich der allenfalls auflaufenden Stundungszinsen bis 18. August 2008 zu bewilligen.

Mit Bescheid vom 29. Dezember 2006 wies das Finanzamt den Antrag auf Nachsicht der Erbschaftssteuer ab. Das diesbezügliche Rechtsmittelverfahren ist mittlerweile abgeschlossen (siehe VwGH 24.5.2012, 2009/16/0039).

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 9. Oktober 2007 dem Bw. Stundungszinsen in Höhe von € 2.504,34 und einen Säumniszuschlag von € 599,98 fest. Unter Hinweis auf die im o.a. Antrag vom 10. August 2006 angeführten Gründe stellte der Bw. mit Schriftsatz vom 19. November 2007 den Antrag auf Nachsicht dieser Nebengebühren.

Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 16. Februar 2009 ab.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung vom 18. März 2009, in der der Bw. neuerlich auf seine Ausführungen im Nachsichtsansuchen zur Erbschaftssteuer verweist.

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 Einhebung einer Abgabe kann eine persönliche oder sachliche sein (vgl. Ritz, BAO/3, § 236, Tz 9).

Persönliche Unbilligkeit liegt nach der Judikatur dann vor, wenn sich auf Grund der konkreten finanziellen Verhältnisse des Antragstellers ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen ergibt.

Eine solche Unbilligkeit wird stets gegeben sein, wenn die Einhebung die wirtschaftliche Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet.

Es ist daher zunächst zu prüfen, ob die Einhebung der verfahrensgegenständlichen Nebengebühren eine derartige Gefährdung bedeutet:

Der besachwaltete Bw. ist auf Grund seiner schweren Erkrankung berufsunfähig und stand auch niemals im Erwerbsleben. Er ist während eines Großteils des Jahres in einer Beschäftigungstherapieeinrichtung untergebracht. An Einkommen bezieht er ein monatliches Pflegegeld der Pflegestufe 4 in der Höhe von € 560,30. Davon wird ihm ein Taschengeld in Höhe von € 42,20 belassen, während an Kostenbeitrag dem Träger der Behindertenhilfe ein Betrag von € 518,10 geleistet wird. Dazu kommt noch eine freiwillige Ergänzungszulage von € 81,05 pro Monat die der Fonds Soziales Wien an den Bw. leistet. Darüber hinaus fließen dem Bw. (seit der letzten Anpassung per 1. Februar 2007) Mieteinnahmen für die erbl. Villa in der Höhe von € 1.681,42 netto pro Monat zu.

Warum der Bw. bei diesem Sachverhalt - wie in der Berufungsschrift behauptet - niemals über eigene Mittel verfügen soll, die er für die Bezahlung der Nebengebühren ansparen könnte (der Bw. spricht in diesem Zusammenhang von objektiv untilgbaren Schulden), ist nicht nachvollziehbar. Es ist ihm vielmehr - trotz der zweifellos bestehenden persönlichen Notlage - durchaus zumutbar, den sich aus den erwähnten Mieteinnahmen ergebenden Einnahmenüberschuss (dieser betrug laut seinen eigenen Angaben im Jahr 2005 € 11.195,48) für die (allenfalls auch ratenweise) Entrichtung der festgesetzten Abgabenansprüche zu verwenden.

Dass diese Entrichtung zu einer Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz des Bw. führen könnte, ist der Aktenlage nicht zu entnehmen. Dies schon deshalb, weil ihn außer dem o.a. Kostenbeitrag keine Sorge- oder sonstige Zahlungspflichten treffen.

Nach ständiger Rechtsprechung liegen persönliche Unbilligkeitsgründe u.a. auch dann vor, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung der Abgabenschuld trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 21.4.1997, 92/17/0232).

Der Bw. räumt in seinem Schriftsatz vom 20. März 2007 ein, dass die Entrichtung der Abgaben in Form von Ratenzahlungen prinzipiell aus den laufenden Mieteinnahmen abgedeckt werden könnte. Dies führe aber dazu, dass die für die Erhaltung des denkmalgeschützten Bauwerkes (der erbl. Villa) benötigten und auch steuerlich anerkannten Mittel nicht mehr zur Verfügung stünden.

In weiterer Folge sei zu befürchten, dass auch die erforderlichen Erhaltungsarbeiten nicht durchgeführt werden könnten und bei Bauaufträgen bzw. Bescheiden im Sinne des Denkmalschutzes der Bw. zu einem Notverkauf gezwungen wäre, der angesichts des nichtkündbaren, langfristigen Mietvertrages und des eher schlechten Bauzustandes des Gebäudes nur einen geringen Kaufpreis ergäbe, somit zu einer Verschleuderung des Wertes führen würde.

Dem ist zu entgegnen, dass laut eigenen Angaben des Bw. der Mieter verpflichtet ist, bis zum Ablauf des Mietverhältnisses laufende Erhaltungsarbeiten, insbesondere die Erhaltung der Fassade, des Daches, des Gartens sowie des Außenanstriches der Fenster, Türen und Dachrinnen auf eigene Kosten durchzuführen. Dem Argument, es sei für den Bw. von existentieller Bedeutung, dass die Miete für die Erhaltung des ererbten Hauses ungeschmälert erhalten bleibe, kann somit nicht gefolgt werden.

Dass eine persönliche Unbilligkeit deshalb gegeben ist, weil der Bw. die Mieterträge für erhöhte Beiträge nach dem Wiener Behindertengesetz (WBHG) benötigt, ist ebenfalls zu verneinen. Die tatsächlich zu entrichtenden Kostenbeiträge des Bw. gemäß § 43 WBHG beschränken sich nämlich nach der Aktenlage auf den (durch das Pflegegeld abgedeckten) o.a. Betrag von € 518,10. Nachweise dafür, dass die Mieteinnahmen zu einer Erhöhung dieses Beitrags führen, liegen nicht vor.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung (siehe VwGH 21.12.1989, 89/14/0196) die wirtschaftliche Existenz gerade durch die Einbringung der

gegenständlichen Abgaben gefährdet sein muss, wenn das Tatbestandselement der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zufolge persönlicher Notlage erfüllt sein soll.

Der Gesundheitszustand des Abgabenschuldners kann nur insoweit mit der Einbringung von Abgaben in Zusammenhang gebracht werden, als ihm durch diese Umstände die Entrichtung von Steuerschulden erschwert wird (VwGH 4.4.1989, 88/14/0245). Im Anlassfall ist zwar - wie oben dargestellt - von einer persönlichen Notlage des Bw. auszugehen und es sind auch gewisse Schwierigkeiten bei der Abgabentrichtung zu bejahen. Eine Existenzgefährdung gerade durch die Einbringung der gegenständlichen Abgaben ist jedoch in Abrede zu stellen. Dies wird auch dadurch deutlich, dass es dem Bw. nach der Aktenlage letztlich möglich war, ohne Fremdfinanzierung und ohne Ratenvereinbarung die festgesetzte Erbschaftssteuer (wenn auch verspätet) aus eigenen finanziellen Mitteln zur Gänze entrichten. Laut Auskunft des Finanzamtes sind auch die verfahrensgegenständlichen Nebengebühren mittlerweile getilgt. Dass diese Tilgung mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden war, die als außergewöhnlich (und damit allenfalls nachsichtsbegründend) zu bezeichnen sind, bringt weder der Bw. vor, noch ergibt sich derartiges aus dem vorliegenden Verwaltungsakt.

In dem vom Bw. geltend gemachten Umstand, dass er durch die Erbschaft überhaupt erst zu Mitteln gekommen sei, die er vorrangig und unter Hintanstellung seiner Verpflichtung zur Leistung des Beitrages zur Unterbringung für die Steuerzahlungen verwendet habe, ist entgegen seiner Ansicht kein besonderer Grund der Unbilligkeit der Vorschreibung von Stundungszinsen und Säumniszuschlägen zu erblicken. Denn dass eine zur persönlichen Unbilligkeit führende „Verschleuderung“ des Vermögens des Bw. durch erzwungenen Verkauf des von ihm geerbten Hauses konkret zu befürchten wäre, legt der Bw. nicht dar.

Mit der Argumentation, zur Festsetzung der gegenständlichen Nebengebühren sei es nur deshalb gekommen, weil er objektiv nicht in der Lage gewesen sei, die Erbschaftssteuer pünktlich und vollständig zu entrichten, kann der Bw. schon deshalb nicht durchdringen, weil sich letztlich gezeigt hat, dass ihm (wohl unter Heranziehung seiner Mieteinnahmen) die gänzliche Entrichtung der Steuer sogar ohne Fremdfinanzierung möglich war.

Aus der bloßen Tatsache, dass im Hinblick auf die verspätete Entrichtung Nebengebühren angefallen sind, lassen sich weder persönliche noch (wie unten noch näher auszuführen sein wird) sachliche Billigkeitsgründe ableiten, zumal es sich dabei ganz allgemein um die Auswirkung genereller Normen handelt (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151).

Es ist daher als erstes Zwischenergebnis festzustellen, dass persönliche Billigkeitsgründe im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO nicht vorliegen.

Zu prüfen bleibt, ob allenfalls sachliche Billigkeitsgründe gegeben sind, die die Basis für die begehrte Nachsichtsmaßnahme bilden könnten.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt dazu in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass diese in Fällen anzunehmen sei, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Dabei müsse der in der anormalen Belastungswirkung und im Vergleich mit ähnlichen Fällen im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst habe, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sei (vgl. VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Der Bw. stützt sein Nachsichtsansuchen auf die Behauptung, durch die Festsetzung der Stundungszinsen und des Säumniszuschlages sei ihm eine objektiv untilgbare Schuld entstanden, weil er niemals über ein frei disponibles Einkommen verfüge. Dem ist zu entgegnen, dass die Einhebung der Nebengebühren nicht wegen der finanziellen Situation des Nachsichtswerbers allein unbillig wird (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017).

Zur Festsetzung der Stundungszinsen kam es im vorliegenden Fall auf Grund des Stundungsansuchens des Bw. vom 10. August 2006. Stundungszinsen gemäß § 212 BAO bilden den wirtschaftlichen Ausgleich für den Zinsverlust, den der Abgabengläubiger dadurch erleidet, dass er die geschuldete Abgabenleistungen nicht bereits am Tag der Fälligkeit erhält. Ihre Einhebung ist nicht sachlich unbillig, zumal der Abgabepflichtige durch Entrichtung der von seinem Zahlungserleichterungsansuchen umfassten Beträge das Entstehen von Zinsansprüchen verhindern kann.

Bei der Festsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO handelt es sich um eine „Sanktion eigener Art“ (VwGH 21.4.1983, 83/16/0016). Er ist eine objektive Säumnisfolge und zielt darauf ab, die pünktliche Entrichtung der Abgabenschuld sicherzustellen (VwGH 24.4.1997, 95/15/0064). Dass die Säumigkeit auf für den Bw. unvorhersehbaren kontokorrentmäßigen Vorgängen oder ähnlichen eine Nachsicht rechtfertigenden Gründen beruht, behauptet nicht einmal der Bw. Welche sonstige sachliche Unbilligkeit im Berufungsfall vorläge, ist dem Vorbringen des Bw. nicht zu entnehmen.

Die Festsetzung der genannten Nebengebühren stellt sich somit im vorliegenden Fall als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die alle vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtigen und damit alle konkret Betroffenen in gleicher Weise berührt und

somit nach ständige Rechtsprechung und Lehre (vgl. VwGH 7.11.1989, 89/14/136) nicht geeignet ist, als Begründung für das Bestehen einer Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Einzelfalles zu dienen.

Als zweites Zwischenergebnis ist somit festzustellen, dass auch das Vorliegen sachlicher Billigkeitsgründe zu verneinen ist.

Die in § 236 BAO normierten Tatbestandsmerkmale sind daher nicht gegeben. Das auf die Gewährung einer Nachsichtsmaßnahme abzielende Begehren des Bw. war daher zwingend abzuweisen. Eine Ausübung des Ermessens kommt bei diesem Sachverhalt nicht in Betracht, sodass sich nähere Ausführungen zur Frage der dabei gebotenen Interessensabwägung erübrigen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 16. Juli 2012