



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 22. November 2006 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 24. April 2006 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die ihm vorgeschriebene Grunderwerbsteuernachforderung in Höhe von 1.848,37 € nachzusehen. Begründend wird ausgeführt, der Wohnraumorganisator habe nicht korrekt gearbeitet und die entstandene Steuerschuld auch nicht in den Finanzierungsplan aufgenommen. Entsprechend den in der Beilage aufgelisteten monatlichen Fixkosten fehle die finanzielle Basis, um einen finanziellen Überschuss zur Tilgung der Steuerschuld erwirtschaften zu können. Der Familienerhalter sei Alleinverdiener mit zwei Kindern im Alter von 5 und 2 ½ Jahren und arbeite im Schichtbetrieb, weshalb ein Kraftfahrzeug für den Weg zur Arbeitsstelle benötigt werde. Wenn keine Nachsicht erfolge, müsste das errichtete Einfamilienhaus unter dem Wert zum Verkauf angeboten werden und ruiniere die Existenz.

Im angefochtenen Bescheid verneinte das Finanzamt das Vorliegen von Billigkeitsgründen und führte aus, die Vorschreibung beruhe auf Grund der Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise berühren. Eine persönliche Unbilligkeit

in Form einer Existenzgefährdung wurde insofern verneint, als die Abgabenforderung aus der Verwirklichung eines Steuertatbestandes entstanden sei. Weiters werde auf die Tatsache hingewiesen, bei Vorhandensein von belastungsfähigem Grundvermögen könne keine Unbilligkeit erblickt werden. Auch stehe der Umstand, eine eventuelle Abgabennachsicht würde sich ausschließlich zu Lasten der Abgabenverwaltung auswirken, einer Nachsichtsbewilligung entgegen.

In der Berufung werden die monatlichen Einkünfte von durchschnittlich 1.492 € und Fixkosten von 1.666,71 € (Kreditrückzahlungen, PKW-Leasingrate, Rechtsschutzversicherung, Eigenheimschutzversicherung, div. Lebensversicherungen, Unfallversicherungen, Energie- und Hausbetriebskosten) aufgelistet. Auf Grund des Überhangs der Ausgaben errechnet sich ein Abgang von 174,71 €. Die Kosten für die übrige Lebenshaltung würden von der staatlichen Familienbeihilfe bestritten.

Die Entscheidung des Finanzamtes könne auf Grund der finanziellen Lage überhaupt nicht verstanden werden. Inhaltlich wird zur nachzusehenden Abgabe ausgeführt, die Grunderwerbsteuer sei zum Zeitpunkt des Kaufes für ein unbebautes Grundstück vom Grundstückspreis vorgeschrieben und entrichtet worden. Da man einen Rechtsanwalt beigezogen hätte, sei man davon ausgegangen, es wäre alles ordnungsgemäß abgewickelt worden. Wenn die Steuerschuld damals schon in der Höhe bekannt gewesen wäre, hätte der Anwalt und der Bauberater darauf hinweisen müssen, und sie wäre dann in die Finanzierung eingeflossen. Weiters wäre man veranlasst gewesen, einen weiteren Kredit auf das Haus aufzunehmen, was nunmehr geradezu unmöglich sei, weil auf der Liegenschaft ein Veräußerungs- und Belastungsverbot hafte. Im schlimmsten Fall müsse das Haus verkauft werden und die Familie würde „auf der Straße stehen“. Außerdem werde in naher Zukunft ein drittes Kind geboren, was die finanzielle Lage nicht leichter mache.

Vom Finanzamt wurden die wirtschaftlichen Verhältnisse erhoben, die die bw. Angaben als zutreffend bestätigten. Die gesamten offenen Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit der Errichtung des Einfamilienhauses belaufen sich auf ca. 270.000 €.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungvorentscheidung vor und beantragte deren abweisende Erledigung.

### ***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 diese zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 3. Oktober 1988, 87/15/0103, sowie Stoll, BAO, Handbuch, Seite 583).

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 (vgl. VwGH 4. Oktober 1985, 82/17/0021).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt.

Eine derartige sachliche Unbilligkeit liegt jedenfalls nicht vor, wenn die Abgabennachforderung ganz allgemein die Auswirkung einer generellen Rechtsnorm darstellt, die alle Steuerpflichtigen in ähnlicher Lage trifft. Nur dann, wenn eine besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften vorliegt, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, also der allgemein gehaltene Abgabentatbestand in Einzelfällen zu Auswirkungen führt, die der Gesetzgeber bei Kenntnis dieser Besonderheiten hätte vermeiden wollen, kann nach Lehre und Rechtsprechung eine sachliche Unbilligkeit vorliegen. Eine solche ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen 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 offensichtliche 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 16. Oktober 2002, 99/13/0065). Ein solcher atypischer Geschehensablauf ist bei so genannten „Bauherrenmodellen“ nicht zu erblicken, zumal eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer vom Gesetzgeber angestrebt wurde. In wieweit mögliche Schadenersatzansprüche gegen den Wohnraumorganisator und andere Mitbeteiligte wegen des erlittenen Vertrauensschadens geltend gemacht werden können, sind im gegenständlichen Verfahren nicht weiter zu prüfen,

wobei in den Vertragswerken Haftungen für steuerliche Folgen regelmäßig ausgeschlossen werden und somit beim Erwerber verbleiben.

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 des Steuergegenstandes gelegenen Sachverhaltselements voraus, aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den in jenem subjektiven Bereich entstehenden Nachteilen ergibt. Dies wird insbesondere dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt einer 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 Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme (VwGH 1. Juli 2003, 2001/13/0215, unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 24. September 1993, 93/17/0054, mwN). Schwierige wirtschaftliche Verhältnisse und Notlagen (VwGH 6. Februar 1990, 89/14/0285), die die Existenz des Abgabepflichtigen zu gefährden drohen, können (persönliche) 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 (VwGH 22. September 1992, 92/14/0083) zu beurteilen. Grundsätzlich ist der Abgabepflichtige gehalten, für die Zahlung der Abgaben vorzusorgen.

Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur jedoch 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 (VwGH 14. Oktober 1999, 99/16/0267; 27. April 2000, 99/15/0161; 10. Mai 2001, 2001/15/0033).

In Würdigung der Gesamtsituation sind folgende Umstände festzustellen: Auf Grund der Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnissen wurde das Gebäude mit rd. 200.000 € (Bankdarlehen) und rd. 69.000 € (Landesdarlehen) belastet. Für den Personenkraftwagen sind monatliche Leasingraten zu entrichten. Entsprechend der im Ansuchen beigeschlossenen Finanzierungsübersicht geht die vollständige Fremdfinanzierung hervor. Der monatlichen Aufstellung der Ausgaben ist zu entnehmen, dass mit dem Einkommen kaum die Fixkosten (inkl. Darlehensrückzahlungen) abgedeckt werden können. Der Umstand, dass die wirtschaftlichen Möglichkeiten zur Finanzierung der Errichtung eines Eigenheimes als äußerst

knapp zu betrachten waren und geringfügigste Kostenüberschreitungen, die tendenziell zu Lasten des Bauherren gehen, die Familie in finanzielle Bedrängnis bringen konnten, dürfte von Anfang an klar gewesen sein. In Abwägung der Relationen von Gesamtverbindlichkeiten von rd. 270.000 € zu den insgesamt nachzusehenden Abgaben von 3.696,74 € d.s. rd. 1,4% würde sich selbst bei positiver Erledigung keine nachhaltige Besserung der wirtschaftlichen Situation der Nachsichtswerber ergeben. In diesen Zusammenhang darf nicht unerwähnt bleiben, dass andere Abgabenschuldner, die ebenfalls Gebäude erwerben, die entstehenden Nebenkosten und Rahmen der Gesamtfinanzierung zu bedecken haben. Im Verhältnis zu den Gesamtkosten sind die nachzusehenden Abgaben als noch im allgemeinen Bauherrenrisiko gelegen zu betrachten.

Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 19. Mai 1994, 92/17/0235), wobei sich dieses an den Ermessenskriterien des § 20 BAO (Zweckmäßigkeit und Billigkeit) zu orientieren hat. Die Einräumung von Ermessen ohne jede Eingrenzung, in welchem Sinn es auszuüben ist, wäre verfassungswidrig. Ermessensentscheidungen müssen daher stets soweit vorausbestimmt sein, dass überprüft werden kann, ob die Ermessensübung im Sinne des Gesetzes erfolgte. Soweit das materielle Recht diesbezüglich keine ausdrückliche Richtlinie enthält, kommt § 20 BAO zur Anwendung. Demnach sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Billigkeit bedeutet, die Berücksichtigung der berechtigten Interessen des Steuerpflichtigen. Zweckmäßigkeit bedeutet die Berücksichtigung des öffentlichen Interesses an der Einbringung der Abgaben (vgl. VwGH 11. Februar 1965, 1487/64).

Bei der Ermessensübung sind daher die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. (VwGH 24. September 1993, 93/17/0055) und die Höhe des noch aushaftenden Betrages zu berücksichtigen.

Im Übrigen ist zu bedenken, dass die Abgabenbehörde als später hinzutretende hypothekarisch unbesicherte Gläubigerin eine ohnehin schwächere Stellung hat und ihr gleichsam auf Kosten der öffentlichen Hand ein besonderer Verzicht abgerungen würde, während andere Gläubiger zumindest eine dingliche Sicherheit in Händen haben. Eine Nachsicht würde sich außerdem zu Gunsten fremder Gläubiger auswirken. Wie in der Berufung erwähnt, sei auf der Liegenschaft Grundstück ein dritten Gläubigern einwendbares Veräußerungs- und Belastungsverbot einverleibt. Dies lässt zumindest mittelbar darauf schließen, dass der Abgabenschuldner ohnehin wenig gewillt ist, seinen Abgabenverpflichtungen nachzukommen.

Dem indirekt erhobenen Vorwurf die Abgabenschuldigkeit bestehe möglicherweise nicht zu Recht, ist zu entgegnen, dass Einwendungen gegen den Abgabenbescheid in einem gesonderten Verfahren mit dem von der Rechtsordnung vorgesehenen Rechtsmittel zu erheben gewesen wären. Die Nachsicht dient auch nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen (vor allem in Berufungen) nachzuholen (VwGH 30.September 1992, 91/13/0225).

Graz, am 4. Juli 2008