



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den Vorlageantrag der Bw., D., H., vom 20. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 15. Dezember 2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Der Vorlageantrag wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO) als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 26. April 2010 beantragte die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) ihr die Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von 7.563,25 € nachzusehen. Zur Begründung wurde vorgebracht, die Einhebung dieser Abgabenschuld wäre unbillig, weil es auf Grund der Umwandlung zu einer fiktiven Gewinnausschüttung gekommen sei. Die Bw. habe somit keinen Euro eingenommen und solle nunmehr Steuern in Höhe von insgesamt 50% (25% Körperschaftsteuer und 25% Kapitalertragsteuer) von einer fiktiven Summe bezahlen. Diese Summe habe die Vorjahresgewinne betroffen, welche bereits versteuert worden seien. Um die Eigenkapitalstruktur zu stärken, seien die Vorjahresgewinne nicht entnommen worden. Schlussendlich sei dann die Firma bei ihrer Schließung bzw. ihrer Aufgabe nichts mehr wert gewesen, d.h. alle Rettungsversuche seien gescheitert.

Mit Bescheid vom 11. Mai 2010 wurde dieses Nachsichtsansuchen mit der Begründung abgewiesen, die mit Bescheid vom 3. März 2009 für den Zeitraum 01-12/2007 festgesetzte Kapitalertragsteuer in Höhe von 7.563,25 € sei mit Bescheid vom 16. Juli 2009 wieder gutgeschrieben worden.

Mit Schreiben vom 10. August 2010 beantragte Bw. ihr die Einkommensteuer samt Nebengebühren in Höhe von 1.889,46 € nachzusehen. Zur Begründung wurde auf das Vorbringen im Nachsichtsantrag vom 23. April 2010 verwiesen und ergänzend ausgeführt, im Gegensatz zum Umsatzsteuerbescheid 2007 sei der Einkommensteuerbescheid 2007 nicht berichtigt worden. Der im Rahmen des Inventarverkaufs erzielte Erlös, der laut Betriebsprüfungsergebnis 41.666,67 € betragen habe, wäre nicht nur umsatzsteuerlich, sondern auch ertragsteuerlich außer Ansatz zu lassen.

Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 18. August 2010 wurde der Bw. zur Kenntnis gebracht, laut Akten existiere kein mit 23. März 2010 (gemeint ist: 23. April 2010) datiertes Nachsichtsansuchen. Auch hafte keine Einkommensteuerschuld 2007 aus. Sollte sich das Nachsichtsbegehr auf die Einkommensteuer 2008 beziehen, sei anzumerken, dass diesbezüglich ein schuldmindernder Berichtigungsbescheid erlassen worden sei. Die Bw. werde um entsprechende Stellungnahme ersucht. Sofern keine Stellungnahme erfolgen sollte, werde das Nachsichtsansuchen als gegenstandslos erachtet.

Der betreffende Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit Bescheid vom 15. Dezember 2010 wurde dieses Nachsichtsansuchen unter Wiedergabe Wortlautes des § 236 Abs. 1 BAO sowie der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen Unbilligkeit mit der Begründung abgewiesen, im Nachsichtsverfahren liege das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Seine Sache sei es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden könne. Den Nachsichtswerber treffe in diesem Verfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sodass im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen seien (VwGH 25.11.2002, 97/14/0013). Lege der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergebe, so sei es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.09.1992, 91/13/0225).

Im vorliegenden Fall sei eine sachliche Unbilligkeit nicht ersichtlich. Dem gesamten Vorbringen im Nachsichtsantrag seien aber auch keine persönlichen Billigkeitsgründe zu entnehmen. Gesamthaft fehle es daher an der gesetzlichen Voraussetzung des Vorliegens einer Unbilligkeit.

In der fristgerecht, am 5. Jänner 2011 auf elektronischem Weg eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, aus der Aktenlage ergebe sich sowohl eine persönliche als auch eine

sachliche Unbilligkeit, weshalb beantragt werde, der Berufung betreffend Nachsicht Folge zu geben.

Am 10. Jänner 2011 erließ das Finanzamt einen Mängelbehebungsauftrag mit sinngemäß folgendem Inhalt: In der online eingebrachten Berufung werde lediglich auf die Aktenlage verwiesen. Dazu sei anzumerken, dass sich im Akt eine am 23. Juni 2010 vorgenommene Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. sowie ein Ratenzahlungsansuchen vom 16. Juli 2010 befänden. Letzteres sei mit Bescheid vom 22. Juli 2010 mit der Begründung abgewiesen worden, die angebotenen Raten in Höhe von 50,00 € monatlich seien im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes (1.889,46 €) zu niedrig, weshalb die Einbringlichkeit gefährdet erscheine. Zudem sei das gegenständliche Ansuchen nicht begründet worden, sodass das Vorliegen der gesetzlich vorgeschriebenen Voraussetzungen für eine Bewilligung von Zahlungserleichterungen nicht geprüft werden könne. Aus den beschriebenen Unterlagen lasse sich eine persönliche Unbilligkeit der Abgabenerhebung nicht entnehmen.

Auch das Ergänzungersuchen des Finanzamtes vom 18. August 2010 sei unbeantwortet geblieben. Der Aussage im bekämpften Bescheid - eine sachliche Unbilligkeit sei nicht ersichtlich – sei in der Berufung mit einer reinen Gegenbehauptung entgegengetreten worden. Die Behauptung, es liege eine sachliche Unbilligkeit vor, ohne dieses Vorbringen näher zu begründen, sei aber deshalb nicht ausreichend, weil bei Nachsichtsansuchen das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liege, den somit eine erhöhte Mitwirkungspflicht treffe. Die Bw. habe daher eine Begründung nachzureichen, in der das Vorliegen der behaupteten persönlichen und sachlichen Unbilligkeit näher erläutert werde. Bei fruchtlosem Fristablauf gelte die Berufung als zurückgenommen.

Am 24. Jänner 2011 brachte die Bw. beim Unabhängigen Finanzsenat ein als "Vorlageantrag" bezeichnetes Anbringen mit folgendem Inhalt ein:

"Hiermit erhebe ich innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung gegen den Bescheid betreffend Nachsicht des Rückstandes in Höhe von 1.889,46 € vom 15.12.2010 und begründe wie folgt: Gemäß der Aktenlage ergibt sich eine persönliche und auch eine sachliche Unbilligkeit. Somit beantrage ich, dass meiner Berufung betreffend der Nachsicht stattgegeben wird."

Mit Bescheid vom 3. Februar 2011 wurde die Berufung gegen die Abweisung des Nachsichtsantrages – nachdem innerhalb der Mängelbehebungsfrist keine Begründung für das Vorliegen der behaupteten persönlichen und sachlichen Unbilligkeit nachgereicht wurde - für zurückgenommen erklärt.

Gegen den Bescheid vom 3. Februar 2011 wurde am 9. Februar 2011 online eine Berufung eingebracht, die wie folgt begründet wurde: Die Bw. habe beim Finanzamt keine Berufung eingebracht, damit dieses ihre Berufung einseitig zurücknehmen könne.

Mängelbehebungsaufträge fielen bereits in die Kompetenz des Unabhängigen Finanzsenates,

weil die am 5. Jänner 2011 gegen den Bescheid betreffend Nachsicht eingebrachte Berufung unverzüglich an die Abgabenbehörde zweiter Instanz weitergeleitet hätte werden müssen. Beantragt werde, der Berufung Folge zu geben, den Zurücknahmebescheid aufzuheben und die Berufung gegen den Bescheid betreffend Nachsicht ohne Verzug an den Unabhängigen Finanzsenat weiterzuleiten.

Ebenfalls am 9. Februar 2011 brachte die Bw. beim Unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben mit folgendem Inhalt ein:

"Ich hatte beim Finanzamt Feldkirch bereits schon zwei Berufungen betreffend Nachsicht eingebracht, wobei die zweite Berufung eigentlich als Vorlageantrag zu qualifizieren wäre. Trotz allem hat das Finanzamt eigenmächtig meine Berufung als zurückgezogen qualifiziert, obwohl ich nie einen Zurückziehungsantrag betreffend der Berufung gestellt habe. Ich möchte sie daher ersuchen, bei dem zuständigen Sachbearbeiter des Finanzamtes meine Berufung, eigentlich meinen Vorlageantrag anzufordern und mich über den weiteren Verfahrensgang zu informieren."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Februar 2011 wurde der Zurücknahmebescheid vom 3. Februar 2011 aufgehoben und die Berufung vom 5. Jänner 2011 gegen den Bescheid betreffend Nachsicht vom 15. Dezember 2010 als unbegründet abgewiesen. Unter Darstellung des Wortlautes des § 85 Abs. 2 BAO und des § 250 Abs. 1 BAO wurde ausgeführt, die Abgabenbehörde sei zur Ansicht gelangt, dass die Aussage in der Berufung „*gemäß der Aktenlage ergibt sich eine persönliche und auch eine sachliche Unbilligkeit*“ eine Begründung darstelle und somit ein Mängelbehebungsauftrag unter Zurücknahmeandrohung nicht zulässig gewesen sei. Der Zurücknahmebescheid sei daher rechtswidrig gewesen und sei somit aufzuheben gewesen.

Allerdings werde der Mängelbehebungsauftrag als Ergänzungersuchen gewertet, welchem nicht entsprochen worden wäre, sodass über die Berufung gegen den abweislichen Nachsichtsbescheid nach Aktenlage zu entscheiden gewesen sei.

Unter Wiedergabe der Wortlaute des § 276 Abs. 1, Abs. 6 und Abs. 8 BAO, des § 256 Abs. 3 BAO und des § 236 Abs. 1 BAO, der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen Unbilligkeit sowie der im Nachsichtsverfahren geltenden erhöhten Mitwirkungspflicht des Nachsichtswerbers wurde sinngemäß ausgeführt, dem Vorbringen in der Berufung könne nicht gefolgt werden. Die Abgabenbehörde erster Instanz dürfe Bescheide sowohl gemäß § 85 Abs 2 BAO (Mängelbehebungsaufträge) als auch gemäß § 256 Abs 3 BAO erlassen (vgl § 276 Abs 8 BAO). Es sei daher unrichtig, dass der gegenständliche Mängelbehebungsauftrag durch den Unabhängigen Finanzsenat zu erlassen gewesen wäre. Eine Berufung sei nur dann unverzüglich der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen (§ 276 Abs 2 BAO), wenn die Abgabenbehörde erster Instanz nicht von ihrem Recht auf Erlassung einer Berufungsvorentscheidung Gebrauch mache (vgl § 276 Abs 1 BAO) oder ein Vorlageantrag betreffend eine bereits ergangene Berufungsvorentscheidung gestellt worden

wäre, was beides nicht der Fall gewesen sei. Im konkreten Fall habe die Abgabenbehörde erster Instanz jedoch die Erledigung der Berufung mittels Berufungsvorentscheidung beabsichtigt.

Zum Vorbringen der Bw. „*gemäß der Aktenlage ergibt sich eine persönliche und auch eine sachliche Unbilligkeit*“¹, sei zunächst anzumerken, dass im Nachsichtsantrag ausschließlich sachliche Billigkeitsgründe angeführt worden seien. Diese seien jedoch nach unbeantworteter Aufforderung zur Stellungnahme als ins Leere gehend beurteilt worden, weshalb dem Nachsichtsantrag auch kein Erfolg beschieden gewesen sei. In der Berufung werde auf sachliche Billigkeitsgründe überhaupt nicht eingegangen, sondern lapidar auf den Akteninhalt verwiesen. Der Bestand einer sachlichen Unbilligkeit lasse sich aber aus dem Akteninhalt nicht entnehmen.

Mit dem Verweis auf die Aktenlage bezüglich der Behauptung, es sei eine persönliche Unbilligkeit gegeben, dürfte die Bw. die am 23. Juni 2010 durch das Vollstreckungsorgan aufgenommene Erhebung ihrer wirtschaftlichen Verhältnisse ansprechen. Damals wurde festgestellt, dass die Bw. berufstätig sei und über ein monatliches Arbeitseinkommen in Höhe von 1.104,95 € verfüge, denen monatliche Ausgaben in Höhe von 590 € (davon 300 € Kostgeld, 190 € für Versicherung und 100 € für Mobiltelefonie) gegenüberstehen würden. Verbindlichkeiten in Höhe von 6.000 € bestünden gegenüber der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (SVA). Darüber hinaus hätte die Bw. weitere Schulden in Höhe von insgesamt 5.000 €. Angaben über Rückzahlungen dieser Verbindlichkeiten habe die Bw. unterlassen. Weiters habe die Bw. mitgeteilt, dass sie bei ihren Eltern wohne. Mit Schreiben vom 13.10.2010 wurde die Abgabenbehörde seitens des Arbeitgebers der Bw. informiert, dass das Arbeitsverhältnis mit 1. Oktober 2010 beendet worden sei. In der Folge sei die Berufungswerberin als arbeitslos gemeldet gewesen. Die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. hätten sich somit seit der zuletzt vorgenommenen Erhebung dieser Verhältnisse verändert. Dennoch habe die Bw. jedwede Angabe zu ihren mittlerweile geänderten wirtschaftlichen Verhältnissen unterlassen.

Bei der Beurteilung der Existenzgefährdung komme es darauf an, dass diese gerade durch die Entrichtung der Abgaben eintreten würde. Eine Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz ergebe sich aber bereits bei einer Gegenüberstellung der am 23. Juni 2010 festgestellten Einkünfte mit den Ausgaben und übrigen Schulden. Danach verbliebe der Bw. monatlich ein Betrag in Höhe von 614,95 € für die Besteitung der übrigen Schulden und der Lebenshaltungskosten (Bekleidung, Kosten für Fahrten von und zum Arbeitsplatz, Kosten der Freizeitgestaltung). Die Beurteilung auf Basis eines wesentlich geringer ausfallenden

Arbeitslosengeldes könne eine Leistbarkeit dieser Aufwendungen und Kosten und einen Sanierungseffekt daher jedenfalls nicht zum Ergebnis haben.

Eine persönliche oder eine sachliche Unbilligkeit liege somit nicht vor, sodass es an der gesetzlichen Voraussetzung für eine im Ermessen der Abgabenbehörde stehende Nachsicht gemäß § 236 Abs 1 BAO mangle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Als Sachverhalt steht fest, dass die Bw. am 24. Jänner 2011 nach Einbringung einer Berufung gegen den Bescheid vom 15. Dezember 2010 sowie nach Erlassung eines Mängelbehebungsauftrages seitens der Abgabenbehörde erster Instanz aber vor Erlassung einer Berufungsvorentscheidung einen mit 20. Jänner 2011 datierten Vorlageantrag eingebracht hat.

Dazu ist auszuführen, dass für den in § 276 BAO geregelten Vorlageantrag anders als für die Berufung in § 273 Abs. 2 BAO keine Bestimmung existiert, wonach dieser nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden darf, weil er vor Bekanntgabe bzw. Zustellung einer Berufungsvorentscheidung eingebracht wurde. Aus diesem Umstand hat der Verwaltungsgerichtshof (z.B. VwGH 25.11.1999, 99/15/0136; VwGH 26.06.1990, 89/14/0122; siehe dazu auch Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 276 E 5; Ritz, BAO³, § 276 Tz 26) die Rechtsmeinung abgeleitet, dass die Einbringung eines Vorlageantrages vor Bekanntgabe einer Berufungsvorentscheidung keine rechtliche Wirkung entfaltet. Aus der Sicht des Verwaltungsgerichtshofes soll mit einer derartigen gesetzlichen Regelung offenkundig bewirkt werden, dass die Befugnis des Finanzamtes zur Erlassung einer Berufungsvorentscheidung nicht beeinträchtigt wird. Der teleologische Hintergrund der Regelung ist weiters darin zu erblicken, dass sich die Partei, bevor sie einen Vorlageantrag stellt, mit der Berufungsvorentscheidung auseinander setzen soll.

Aus den obigen Ausführungen ergibt sich, dass dem von der Bw. beim Unabhängigen Finanzsenat am 24. Jänner 2011 eingebrachten und ausdrücklich als "Vorlageantrag" bezeichneten Anbringen, die Qualifikation eines Vorlageantrages im Sinne des § 276 Abs. 2 BAO nicht zukommt. Somit war das in Rede stehende Anbringen gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen.

Feldkirch, am 4. März 2011