

TE Vwgh Erkenntnis 1987/1/20 86/14/0103

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.01.1987

Index

Abgabenverfahren

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §183

BAO §20

BAO §214 Abs1

BAO §236 Abs1

BAO §236 Abs2

1. BAO § 183 heute
2. BAO § 183 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 183 gültig von 19.04.1980 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 20 heute
2. BAO § 20 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 214 heute
2. BAO § 214 gültig ab 23.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
3. BAO § 214 gültig von 15.08.2018 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. BAO § 214 gültig von 26.03.2009 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 214 gültig von 24.05.2007 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
6. BAO § 214 gültig von 20.12.2003 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
7. BAO § 214 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
8. BAO § 214 gültig von 26.06.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
9. BAO § 214 gültig von 30.12.2000 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
10. BAO § 214 gültig von 01.01.1989 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 412/1988
11. BAO § 214 gültig von 01.12.1987 bis 31.12.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
12. BAO § 214 gültig von 01.01.1986 bis 30.11.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 557/1985

1. BAO § 236 heute
2. BAO § 236 gültig ab 31.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
3. BAO § 236 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
4. BAO § 236 gültig von 01.01.1962 bis 19.12.2003

1. BAO § 236 heute

2. BAO § 236 gültig ab 31.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
3. BAO § 236 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
4. BAO § 236 gültig von 01.01.1962 bis 19.12.2003

Beachte

Vorgeschichte:

2737/79 E 25.11.1980;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Reichel und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Hnatek, Dr. Pokorny und Dr. Karger als Richter, im Beisein des Schriftführers Rat Dr. Dorner, über die Beschwerde des RF in S, vertreten durch Dr. Franz Kreibich, Rechtsanwalt in Salzburg, Erzabt-Klotz-Straße 4, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 26. Mai 1986, Zl. 246-GA6-DA/1986, betreffend Abgabennachsicht, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 9.900,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeführer entfaltete eine vielschichtige unternehmerische Tätigkeit als Graphiker, Unternehmensberater, Werbegestalter, Designer (Designerberater), Erfinder und dgl. Diese Tätigkeit beurteilten der Beschwerdeführer und in früheren Jahren auch das Finanzamt als selbständige Arbeit im Sinne des § 22 EStG 1972. Im Anschluß an eine abgabenbehördliche Prüfung nahm das Finanzamt jedoch eine gewerbliche Tätigkeit gemäß § 23 Z. 1 EStG 1972 an, worauf unter anderem entsprechende Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1972 bis 1975 ergingen, die der Beschwerdeführer mit Berufung bekämpfte. Eine stattgebende Berufungsentscheidung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion S. hob der Verwaltungsgerichtshof auf Grund einer Beschwerde des Präsidenten dieser Finanzlandesdirektion wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf (Erkenntnis vom 25. November 1980, Zl. 2737 ff/79). In der Folge zog der Beschwerdeführer die Berufung gegen die Gewerbesteuerbescheide für 1972 bis 1974 zurück. Für das Jahr 1975 hielt nunmehr auch die Finanzlandesdirektion S. (Berufungssenat) in einer neuen Berufungsentscheidung die Gewerbesteuerpflicht des Beschwerdeführers für gegeben. Diese Berufungsentscheidung erwuchs unangefochten in Rechtskraft. Der Beschwerdeführer entfaltete eine vielschichtige unternehmerische Tätigkeit als Graphiker, Unternehmensberater, Werbegestalter, Designer (Designerberater), Erfinder und dgl. Diese Tätigkeit beurteilten der Beschwerdeführer und in früheren Jahren auch das Finanzamt als selbständige Arbeit im Sinne des Paragraph 22, EStG 1972. Im Anschluß an eine abgabenbehördliche Prüfung nahm das Finanzamt jedoch eine gewerbliche Tätigkeit gemäß Paragraph 23, Ziffer eins, EStG 1972 an, worauf unter anderem entsprechende Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1972 bis 1975 ergingen, die der Beschwerdeführer mit Berufung bekämpfte. Eine stattgebende Berufungsentscheidung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion S. hob der Verwaltungsgerichtshof auf Grund einer Beschwerde des Präsidenten dieser Finanzlandesdirektion wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften auf (Erkenntnis vom 25. November 1980, Zl. 2737 ff/79). In der Folge zog der Beschwerdeführer die Berufung gegen die Gewerbesteuerbescheide für 1972 bis 1974 zurück. Für das Jahr 1975 hielt nunmehr auch die Finanzlandesdirektion S. (Berufungssenat) in einer neuen Berufungsentscheidung die Gewerbesteuerpflicht des Beschwerdeführers für gegeben. Diese Berufungsentscheidung erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

Im Jahre 1982 ersuchte der Beschwerdeführer um Nachsicht der Gewerbesteuernachforderungen für die Jahre 1972 bis 1975 (S 285.729,--) gemäß § 236 BAO; die hierfür ins Treffen geführten und aus der Sicht der Beschwerdeausführungen für die Lösung des Beschwerdefalles noch bedeutsamen Gründe entsprechen inhaltlich den nachstehend behandelten Beschwerdegründen. Im Jahre 1982 ersuchte der Beschwerdeführer um Nachsicht der

Gewerbesteuernachforderungen für die Jahre 1972 bis 1975 (S 285.729,--) gemäß Paragraph 236, BAO; die hierfür ins Treffen geführten und aus der Sicht der Beschwerdeausführungen für die Lösung des Beschwerdefalles noch bedeutsamen Gründe entsprechen inhaltlich den nachstehend behandelten Beschwerdegründen.

Das Finanzamt gab dem Nachsichtsansuchen nicht statt. Einer gegen den abweisenden Bescheid des Finanzamtes erhobenen Berufung versagte die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid ebenfalls den Erfolg. Diese Entscheidung traf die belangte Behörde, ohne das ihr in § 236 BAO eingeräumte Ermessen zu üben; der angefochtene Bescheid verneint nämlich bereits das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Abs. 1 der Gesetzesstelle. Das Finanzamt gab dem Nachsichtsansuchen nicht statt. Einer gegen den abweisenden Bescheid des Finanzamtes erhobenen Berufung versagte die belangte Behörde mit dem angefochtenen Bescheid ebenfalls den Erfolg. Diese Entscheidung traf die belangte Behörde, ohne das ihr in Paragraph 236, BAO eingeräumte Ermessen zu üben; der angefochtene Bescheid verneint nämlich bereits das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Absatz eins, der Gesetzesstelle.

Vorliegende Beschwerde macht sowohl inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides als auch dessen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend.

Die belangte Behörde beantragte in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Der Beschwerdeführer bringt sinngemäß vor, daß der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. November 1980 nicht seine Gewerbesteuerpflicht festgestellt, sondern eine weitere Klärung des Sachverhaltes gefordert hätte. Diese Forderung wäre für den (bisher mit Einkünften aus selbständiger Arbeit veranlagten) Beschwerdeführer nicht vorhersehbar gewesen, so daß er unverschuldet in einen Beweisnotstand geraten wäre; er hätte nicht vorhersehen können, daß weitergehende Aufzeichnungen und Beweise notwendig gewesen wären.

Dieses Vorbringen verhilft der Beschwerde deshalb nicht zum Erfolg, weil der Beweisnotstand eines Steuerpflichtigen ja nicht bedeutet, daß die Abgabenbehörde nun schlechthin das als erwiesen annehmen dürfte, was der Steuerpflichtige nicht beweisen kann. Sie hat vielmehr grundsätzlich von sich aus alles zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und alle für die Sachentscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte - auch zugunsten des Steuerpflichtigen gegeneinander abzuwägen (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, Seite 414). Diese Verpflichtung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion S. kam für die Jahre 1972 bis 1974 infolge Zurückziehung der Berufung nicht zum Tragen. Bezüglich des Jahres 1975 hätte der Beschwerdeführer eine vermeintliche Verletzung dieser Pflicht vor dem Verwaltungsgerichtshof geltend machen können, und zwar durch Beschwerde gegen die über die Gewerbesteuer ergangene Berufungsentscheidung. Die Abgabennachsicht ist nicht das geeignete Mittel, um möglichen, aber unterbliebenen Einwänden gegen Sachbescheide zum Durchbruch zu verhelfen. Dieses Vorbringen verhilft der Beschwerde deshalb nicht zum Erfolg, weil der Beweisnotstand eines Steuerpflichtigen ja nicht bedeutet, daß die Abgabenbehörde nun schlechthin das als erwiesen annehmen dürfte, was der Steuerpflichtige nicht beweisen kann. Sie hat vielmehr grundsätzlich von sich aus alles zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und alle für die Sachentscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte - auch zugunsten des Steuerpflichtigen gegeneinander abzuwägen (vergleiche, Stoll, BAO-Handbuch, Seite 414). Diese Verpflichtung des Berufungssenates der Finanzlandesdirektion S. kam für die Jahre 1972 bis 1974 infolge Zurückziehung der Berufung nicht zum Tragen. Bezüglich des Jahres 1975 hätte der Beschwerdeführer eine vermeintliche Verletzung dieser Pflicht vor dem Verwaltungsgerichtshof geltend machen können, und zwar durch Beschwerde gegen die über die Gewerbesteuer ergangene Berufungsentscheidung. Die Abgabennachsicht ist nicht das geeignete Mittel, um möglichen, aber unterbliebenen Einwänden gegen Sachbescheide zum Durchbruch zu verhelfen.

2. Mit Erfolg wendet sich der Beschwerdeführer jedoch dagegen, daß die belangte Behörde eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung aus wirtschaftlichen Gründen verneinte.

Solche Gründe hatte der Beschwerdeführer bereits in seinem Nachsichtsansuchen unter Hinweis auf die „erheblichen Steuerlasten“, die für ihn nicht vorhersehbar gewesen wären und für die er daher auch nicht vorsorgen hätte können, ins Treffen geführt. Die weiteren einschlägigen Ausführungen laufen zwar nicht mit der wünschenswerten, aber doch mit hinreichender Deutlichkeit darauf hinaus, daß die Entrichtung der nachzusehenden Abgaben zumindest die berufliche Existenz des Beschwerdeführers gefährden würde. Das Finanzamt hat denn auch die Abweisung des Nachsichtsansuchens nicht etwa damit begründet, der Beschwerdeführer hätte nicht ausreichend dargetan, daß die

Einbringung der Abgaben in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Beschwerdeführer oder für seinen Betrieb (Steuergegenstand) ergäben. Das Finanzamt stellte vielmehr die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung allein „auf Grund der gegebenen wirtschaftlichen Verhältnisse“ in Abrede. Dem hielt der Beschwerdeführer in der Berufung entgegen, es fehle jeglicher Hinweis, worauf diese Annahme des Finanzamtes basiere.

Auch die belangte Behörde setzte sich im angefochtenen Bescheid mit der Frage der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung aus wirtschaftlichen Gründen auseinander, und nicht nur, wie dies die Gegenschrift wahrhaben will, in Form einer unbedeutenden Ergänzung der übrigen Begründungselemente des angefochtenen Bescheides oder lediglich „zur Abrundung des Bildes“. Die belangte Behörde legt vielmehr im angefochtenen Bescheid im Anschluß an die Überlegungen darüber, daß im vorliegenden Fall aus der rechtlichen Beurteilung heraus keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung abzuleiten sei, - zunächst zutreffend - dar, es sei „nunmehr unter Bedachtnahme auf das Vorbringen des Abgabepflichtigen zu untersuchen, ob im Rahmen der ersten Phase des Verfahrens der hier maßgebliche Rechtsbegriff der Unbilligkeit allenfalls ‚armutshalber‘ zu bejahen ist“. Die belangte Behörde bejahte diese Frage aber dann deshalb nicht, weil der Beschwerdeführer einerseits über einen vielfältigen und zugleich wertvollen Grundbesitz verfüge und ihm andererseits Jahr für Jahr derart hohe Einkünfte zur Verfügung stünden, daß ihm die Entrichtung der Gewerbesteuer für die Jahre 1972 bis 1975 ohne weiteres möglich gewesen sei. Als Beweis für die „vorzügliche“ Einkommens- und Vermögenslage des Beschwerdeführers erwähnte die belangte Behörde, daß er im März 1983 einer Tochter ein Heiratsgut mit einem Betrag von S 250.000,-- bar hätte auszahlen können. Gerade die Höhe dieser Ausgabe (auch wenn sie gesetzlich vorgeschrieben sei) weise auf eine gesicherte Vermögenslage hin.

Die Beschwerde hält dem entgegen, daß die belangte Behörde in dieser Frage den Sachverhalt nicht ausreichend geklärt habe. Sonst hätte sie festgestellt, daß der vielfältige und zugleich wertvolle Grundbesitz nicht dem Beschwerdeführer, sondern seiner Ehegattin gehöre, die laufenden Einkünfte Lebensgrundlage einer Familie mit fünf Kindern gewesen und, soweit möglich, im Betrieb investiert worden seien.

Daß die belangte Behörde den Sachverhalt in der Tat nicht ausreichend klärte, zeigt schon die Gegenschrift. Dieser zufolge beruht die Annahme der belangten Behörde über den Grundbesitz des Beschwerdeführers auf den Vermögensteuererklärungen und -Bescheiden. In diese Erklärungen und Bescheide war jedoch auf Grund der Bestimmung des § 11 VStG 1954 auch das Vermögen der haushaltszugehörigen Ehegattin aufzunehmen (vgl. auch Rupp, Vermögensbesteuerung⁶, Anmerkung 1 zu § 11 VStG). Der - selbst nach der Gegenschrift richtigerweise der Ehegattin gehörende - Liegenschaftsbesitz hätte daher nicht ohne weitere Erhebungen dem Beschwerdeführer zugerechnet werden dürfen. Die in der Gegenschrift ins Treffen geführte Beistandspflicht der Ehegattin gemäß § 94 ABGB aber konnte im Hinblick auf den gesetzlichen Güterstand der Gütertrennung nicht dazu führen, daß die Gattin mit ihrem Vermögen für Gewerbesteuerschulden des Beschwerdeführers (Ehemannes) einzustehen hatte. Daß die belangte Behörde den Sachverhalt in der Tat nicht ausreichend klärte, zeigt schon die Gegenschrift. Dieser zufolge beruht die Annahme der belangten Behörde über den Grundbesitz des Beschwerdeführers auf den Vermögensteuererklärungen und -Bescheiden. In diese Erklärungen und Bescheide war jedoch auf Grund der Bestimmung des Paragraph 11, VStG 1954 auch das Vermögen der haushaltszugehörigen Ehegattin aufzunehmen vergleiche , auch Rupp, Vermögensbesteuerung⁶, Anmerkung 1 zu Paragraph 11, VStG). Der - selbst nach der Gegenschrift richtigerweise der Ehegattin gehörende - Liegenschaftsbesitz hätte daher nicht ohne weitere Erhebungen dem Beschwerdeführer zugerechnet werden dürfen. Die in der Gegenschrift ins Treffen geführte Beistandspflicht der Ehegattin gemäß Paragraph 94, ABGB aber konnte im Hinblick auf den gesetzlichen Güterstand der Gütertrennung nicht dazu führen, daß die Gattin mit ihrem Vermögen für Gewerbesteuerschulden des Beschwerdeführers (Ehemannes) einzustehen hatte.

Im übrigen erscheint nach den aktenkundigen Vermögensteuererklärungen und Vermögensteuerbescheiden auch die Folgerung zweifelhaft, daß die Heiratsgutbestellung im Jahre 1983 auf eine gesicherte Vermögenslage des Beschwerdeführers hinweise. Denn nach der Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1983 kommen als Vermögen des Beschwerdeführers nur eine Einkommensteuerforderung in Höhe von S 148.870,-- und zwei Personenkraftwagen mit einem Gesamtwert von S 30.000,-- in Betracht, dem ein negativer Einheitswert des Betriebsvermögens von S 177.000,-- und Schulden von S 1.072.284,-- gegenüberstehen. Im Vermögensteuerbescheid ab dem 1. Jänner 1983 scheinen (neben dem Grundbesitz der Ehegattin) ein negativer Einheitswert des Betriebsvermögens von S 367.000,--, sonstiges Vermögen von + S 92.216,-- und Abzüge (§ 77 BewG 1955, im wesentlichen wohl Schulden) von S 397.446,--

auf. Dieser Vermögensstand deutet eher auf eine (weitere) Verschuldung bei der Heiratsgutbestellung denn auf eine „gesicherte Vermögenslage“ des Beschwerdeführers (so der angefochtene Bescheid) hin. Im übrigen erscheint nach den aktenkundigen Vermögensteuererklärungen und Vermögensteuerbescheiden auch die Folgerung zweifelhaft, daß die Heiratsgutbestellung im Jahre 1983 auf eine gesicherte Vermögenslage des Beschwerdeführers hinweise. Denn nach der Vermögensteuererklärung zum 1. Jänner 1983 kommen als Vermögen des Beschwerdeführers nur eine Einkommensteuerforderung in Höhe von S 148.870,-- und zwei Personenkraftwagen mit einem Gesamtwert von S 30.000,-- in Betracht, dem ein negativer Einheitswert des Betriebsvermögens von S 177.000,-- und Schulden von S 1.072.284,-- gegenüberstehen. Im Vermögensteuerbescheid ab dem 1. Jänner 1983 scheinen (neben dem Grundbesitz der Ehegattin) ein negativer Einheitswert des Betriebsvermögens von S 367.000,--, sonstiges Vermögen von + S 92.216,- und Abzüge (Paragraph 77, BewG 1955, im wesentlichen wohl Schulden) von S 397.446,-- auf. Dieser Vermögensstand deutet eher auf eine (weitere) Verschuldung bei der Heiratsgutbestellung denn auf eine „gesicherte Vermögenslage“ des Beschwerdeführers (so der angefochtene Bescheid) hin.

Die Prüfung der Frage, ob im Sinne des angefochtenen Bescheides die Einkommensverhältnisse des Beschwerdeführers (seine „hohen Einkünfte“) unter Bedachtnahme auf seine Sorgepflichten eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO ausschließen, ist dem Verwaltungsgerichtshof nicht möglich: weder enthält der angefochtene Bescheid Feststellungen über die aktuellen Einkommensverhältnisse, noch sind diese den Akten des Verwaltungsverfahrens zu entnehmen. Die Prüfung der Frage, ob im Sinne des angefochtenen Bescheides die Einkommensverhältnisse des Beschwerdeführers (seine „hohen Einkünfte“) unter Bedachtnahme auf seine Sorgepflichten eine Unbilligkeit im Sinne des Paragraph 236, BAO ausschließen, ist dem Verwaltungsgerichtshof nicht möglich: weder enthält der angefochtene Bescheid Feststellungen über die aktuellen Einkommensverhältnisse, noch sind diese den Akten des Verwaltungsverfahrens zu entnehmen.

Einer Abgabennachsicht steht nach der Lage des Beschwerdefalles auch nicht der Umstand entgegen, daß der Beschwerdeführer die Gewerbesteuer, deren Nachsicht er begehrt, bereits entrichtet hat. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, daß § 236 Abs. 2 BAO ausdrücklich auch eine Nachsicht bereits entrichteter Abgabenschuldigkeiten zuläßt. Daß bei einer solchen Nachsicht an den Begriff der Unbilligkeit ein anderer, nämlich - wie die belangte Behörde meint - strengerer Maßstab anzulegen ist als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. Einer Abgabennachsicht steht nach der Lage des Beschwerdefalles auch nicht der Umstand entgegen, daß der Beschwerdeführer die Gewerbesteuer, deren Nachsicht er begehrt, bereits entrichtet hat. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, daß Paragraph 236, Absatz 2, BAO ausdrücklich auch eine Nachsicht bereits entrichteter Abgabenschuldigkeiten zuläßt. Daß bei einer solchen Nachsicht an den Begriff der Unbilligkeit ein anderer, nämlich - wie die belangte Behörde meint - strengerer Maßstab anzulegen ist als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Eine Nachsicht bereits entrichteter Abgabenschuldigkeiten aus wirtschaftlichen Gründen kommt insbesondere in Betracht, wenn diese Schuldigkeiten zwar wie im Beschwerdefall infolge der Verrechnungsanordnung des § 213 Abs. 4 BAO in der ursprünglichen Fassung (nunmehr § 214 Abs. 1 BAO) durch Zahlungen des Steuerpflichtigen getilgt, die für eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung sprechenden Gründe damit aber nicht beseitigt sind. Dies trifft etwa dann zu, wenn die nachzusehenden Abgabennachforderungen ernsthafte wirtschaftliche Schwierigkeiten des Steuerpflichtigen auslösten und sich an diesen trotz Tilgung durch Verrechnung gemäß § 213 Abs. 4 BAO (nunmehr § 214 Abs. 1 BAO) nichts änderte. Dies ist nach der Lage des Beschwerdefalles keineswegs auszuschließen. Betrug doch laut Gegenschrift bis zur eingangs erwähnten abgabenbehördlichen Prüfung der höchste Abgabenrückstand des Beschwerdeführers S 95.197,--. Unmittelbar vor Auswertung des Prüfungsergebnisses bestand auf seinem Steuerkonto eine Überzahlung von S 1.702,--. Nach der abgabenbehördlichen Prüfung ergab sich dann ein Rückstand in Höhe von S 378.694,--, der in den folgenden Jahren bis auf rund 2 Mio Schilling anwuchs. Dieser Sachverhalt spricht dafür, daß eine allfällige wirtschaftlich begründete Unbilligkeit der Abgabeneinhebung unter anderem in der durch die abgabenbehördliche Prüfung ausgelösten Festsetzung der vormals strittigen Gewerbesteuer ihre Wurzel hat und daß diese Unbilligkeit durch die Verrechnung von Zahlungen des Beschwerdeführers gemäß § 213 Abs. 4 (§ 214 Abs. 1) BAO nicht beseitigt wurde. Jedenfalls wäre es sachlich nicht zu rechtfertigen, daß dem Abgabepflichtigen, der auf seinen Steuerrückstand Zahlungen leistet, keine Nachsicht gewährt werden könnte, während bei jenem Abgabepflichtigen, der nicht zahlt, eine Abgabennachsicht in Betracht käme. Eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit kann somit gemäß § 236 Abs. 2 BAO auch dann nachgesehen werden, wenn es sich um eine nach wie vor bestehende wirtschaftlich begründete Unbilligkeit

handelt. Eine Nachsicht bereits entrichteter Abgabenschuldigkeiten aus wirtschaftlichen Gründen kommt insbesondere in Betracht, wenn diese Schuldigkeiten zwar wie im Beschwerdefall infolge der Verrechnungsanordnung des Paragraph 213, Absatz 4, BAO in der ursprünglichen Fassung (nunmehr Paragraph 214, Absatz eins, BAO) durch Zahlungen des Steuerpflichtigen getilgt, die für eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung sprechenden Gründe damit aber nicht beseitigt sind. Dies trifft etwa dann zu, wenn die nachzusehenden Abgabennachforderungen ernsthafte wirtschaftliche Schwierigkeiten des Steuerpflichtigen auslösten und sich an diesen trotz Tilgung durch Verrechnung gemäß Paragraph 213, Absatz 4, BAO (nunmehr Paragraph 214, Absatz eins, BAO) nichts änderte. Dies ist nach der Lage des Beschwerdefalles keineswegs auszuschließen. Betrug doch laut Gegenschrift bis zur eingangs erwähnten abgabenbehördlichen Prüfung der höchste Abgabenrückstand des Beschwerdeführers S 95.197,--. Unmittelbar vor Auswertung des Prüfungsergebnisses bestand auf seinem Steuerkonto eine Überzahlung von S 1.702,--. Nach der abgabenbehördlichen Prüfung ergab sich dann ein Rückstand in Höhe von S 378.694,--, der in den folgenden Jahren bis auf rund 2 Mio Schilling anwuchs. Dieser Sachverhalt spricht dafür, daß eine allfällige wirtschaftlich begründete Unbilligkeit der Abgabeneinhebung unter anderem in der durch die abgabenbehördliche Prüfung ausgelösten Festsetzung der vormals strittigen Gewerbesteuer ihre Wurzel hat und daß diese Unbilligkeit durch die Verrechnung von Zahlungen des Beschwerdeführers gemäß Paragraph 213, Absatz 4, (Paragraph 214, Absatz eins,) BAO nicht beseitigt wurde. Jedenfalls wäre es sachlich nicht zu rechtfertigen, daß dem Abgabepflichtigen, der auf seinen Steuerrückstand Zahlungen leistet, keine Nachsicht gewährt werden könnte, während bei jenem Abgabepflichtigen, der nicht zahlt, eine Abgabennachsicht in Betracht käme. Eine bereits entrichtete Abgabenschuldigkeit kann somit gemäß Paragraph 236, Absatz 2, BAO auch dann nachgesehen werden, wenn es sich um eine nach wie vor bestehende wirtschaftlich begründete Unbilligkeit handelt.

3. Zu Recht hält der Beschwerdeführer dem Vorwurf der belangten Behörde, er sei (nach Festsetzung der Gewerbesteuer für die Jahre 1972 bis 1975) bei der Abgabentrachtung säumig geworden, entgegen, daß damit das Tatbestandsmerkmal der Unbilligkeit nicht verneint werden könne, denn dieses Element fällt erst bei der Ermessensübung ins Gewicht (Stoll, a.a.O., Seite 587, und Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. November 1984, Zl. 84/14/0098, 0099). Die belangte Behörde hat jedoch nicht erst in Ausübung des ihr in § 236 BAO eingeräumten Ermessens, sondern bereits mangels der dort geforderten Unbilligkeit der Abgabeneinhebung die Abgabennachsicht versagt (siehe z. B. das hg. Erkenntnis vom 26. September 1985, Zl. 85/14/0029, und die dort angeführte Vorjudikatur). Die im angefochtenen Bescheid „nur der Vollständigkeit halber“ enthaltenen Ausführungen über eine mögliche Ermessensübung beschränken sich überdies auf die Behauptung, es würde „in einem solchen hypothetischen Fall der Begriff der Billigkeit zur Gänze vom zweiten, gleichberechtigten Begriff der Zweckmäßigkeit absorbiert werden, so daß auch bei einer Ermessensentscheidung keine Nachsichtserteilung erfolgen könnte“. Eine Begründung für diese Behauptung im Sinne einer gegenseitigen Abwägung der Billigkeits- und der Zweckmäßigkeitsmomente enthält der angefochtene Bescheid nicht.

3. Zu Recht hält der Beschwerdeführer dem Vorwurf der belangten Behörde, er sei (nach Festsetzung der Gewerbesteuer für die Jahre 1972 bis 1975) bei der Abgabentrachtung säumig geworden, entgegen, daß damit das Tatbestandsmerkmal der Unbilligkeit nicht verneint werden könne, denn dieses Element fällt erst bei der Ermessensübung ins Gewicht (Stoll, a.a.O., Seite 587, und Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. November 1984, Zl. 84/14/0098, 0099). Die belangte Behörde hat jedoch nicht erst in Ausübung des ihr in Paragraph 236, BAO eingeräumten Ermessens, sondern bereits mangels der dort geforderten Unbilligkeit der Abgabeneinhebung die Abgabennachsicht versagt (siehe z. B. das hg. Erkenntnis vom 26. September 1985, Zl. 85/14/0029, und die dort angeführte Vorjudikatur). Die im angefochtenen Bescheid „nur der Vollständigkeit halber“ enthaltenen Ausführungen über eine mögliche Ermessensübung beschränken sich überdies auf die Behauptung, es würde „in einem solchen hypothetischen Fall der Begriff der Billigkeit zur Gänze vom zweiten, gleichberechtigten Begriff der Zweckmäßigkeit absorbiert werden, so daß auch bei einer Ermessensentscheidung keine Nachsichtserteilung erfolgen könnte“. Eine Begründung für diese Behauptung im Sinne einer gegenseitigen Abwägung der Billigkeits- und der Zweckmäßigkeitsmomente enthält der angefochtene Bescheid nicht.

4. Aus den in Punkt 2. angestellten Überlegungen erweist sich die Verfahrensrüge des Beschwerdeführers als berechtigt. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 3 lit. b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

4. Aus den in Punkt 2. angestellten Überlegungen erweist sich die Verfahrensrüge des Beschwerdeführers als berechtigt. Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, Litera b und c VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, BGBl. Nr. 243. Ein Mehrbegehren war abzuweisen, weil der angefochtene Bescheid dem Verwaltungsgerichtshof nur in einfacher Ausfertigung vorzulegen war (siehe § 28 Abs. 5 VwGG). Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 30. Mai 1985, Bundesgesetzblatt , Nr. 243. Ein Mehrbegehren war abzuweisen, weil der angefochtene Bescheid dem Verwaltungsgerichtshof nur in einfacher Ausfertigung vorzulegen war (siehe Paragraph 28, Absatz 5, VwGG).

Wien, am 20. Jänner 1987

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1987:1986140103.X00

Im RIS seit

20.01.1987

Zuletzt aktualisiert am

13.09.2023

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at