

TE Vwgh Erkenntnis 2010/5/20 2009/15/0008

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 20.05.2010

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §20;

BAO §236 Abs1;

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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J K in I, vertreten durch Dr. Eva-Maria Posch, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Salurner Straße 15, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Innsbruck) vom 18. September 2008, Zl. RV/0363-I/07, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde des J K in römisch eins, vertreten durch Dr. Eva-Maria Posch, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Salurner Straße 15, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates (Außenstelle Innsbruck) vom 18. September 2008, Zl. RV/0363-I/07, betreffend Nachsicht gemäß Paragraph 236, BAO, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem an das Finanzamt gerichteten Nachsichtsansuchen vom 29. Mai 2006 brachte der Beschwerdeführer vor, er habe auf Grund von Übergabeverträgen aus dem Jahre 1986 und 1992 das Alleineigentum an einer Liegenschaft in I.

erworben. Er habe sich entschlossen, auf der Liegenschaft einen "Gebäudekomplex" zu errichten, um diesen sodann zu vermieten. Im März 1993 habe die A-Bank den für die Finanzierung des Projektes eingeräumten Kredit fällig gestellt, zu jenem Zeitpunkt seien im Wesentlichen lediglich die Tiefgarage und der "Lebensmittelmarkt" samt dem dazugehörigen Rohbau fertig gestellt gewesen. In weiterer Folge seien nach langwierigen Verhandlungen mit Architekten und Banken Konzepte für eine Wohnanlage und ein Wohnhaus auf dieser Liegenschaft erstellt worden. Dabei sei der Beschwerdeführer immer noch davon ausgegangen, dass er die geplanten Wohnungseigentumseinheiten nicht verkaufen, sondern lediglich vermieten und zum Großteil für sich selbst verwenden werde. Im Jahr 1997 habe sich für den Beschwerdeführer eine derart schlechte finanzielle Situation ergeben, dass er auf Druck der Bank Immobilien zum Verkauf habe anbieten müssen. Dabei habe die B-Bank vorgegeben, in welchem Umfang die Verkäufe erfolgen müssten, um den Kreditrahmen aufrecht zu halten. Die ursprüngliche Intention des Beschwerdeführers, die Wohnungen nicht zu verkaufen, sondern zu vermieten, werde schon daraus ersichtlich, dass er ab dem Zeitpunkt, "als die Banken keine Verkäufe mehr anordneten, weil der Kreditrahmen gedeckt war, es sofort unterließ, weitere Wohnungseinheiten zu verkaufen". Daher seien die Einheiten Top 6, 13, 18 und 19 sowie das Geschäftslokal Top 1A bloß vermietet worden. Mit dem an das Finanzamt gerichteten Nachsichtsansuchen vom 29. Mai 2006 brachte der Beschwerdeführer vor, er habe auf Grund von Übergabeverträgen aus dem Jahre 1986 und 1992 das Alleineigentum an einer Liegenschaft in römisch eins. erworben. Er habe sich entschlossen, auf der Liegenschaft einen "Gebäudekomplex" zu errichten, um diesen sodann zu vermieten. Im März 1993 habe die A-Bank den für die Finanzierung des Projektes eingeräumten Kredit fällig gestellt, zu jenem Zeitpunkt seien im Wesentlichen lediglich die Tiefgarage und der "Lebensmittelmarkt" samt dem dazugehörigen Rohbau fertig gestellt gewesen. In weiterer Folge seien nach langwierigen Verhandlungen mit Architekten und Banken Konzepte für eine Wohnanlage und ein Wohnhaus auf dieser Liegenschaft erstellt worden. Dabei sei der Beschwerdeführer immer noch davon ausgegangen, dass er die geplanten Wohnungseigentumseinheiten nicht verkaufen, sondern lediglich vermieten und zum Großteil für sich selbst verwenden werde. Im Jahr 1997 habe sich für den Beschwerdeführer eine derart schlechte finanzielle Situation ergeben, dass er auf Druck der Bank Immobilien zum Verkauf habe anbieten müssen. Dabei habe die B-Bank vorgegeben, in welchem Umfang die Verkäufe erfolgen müssten, um den Kreditrahmen aufrecht zu halten. Die ursprüngliche Intention des Beschwerdeführers, die Wohnungen nicht zu verkaufen, sondern zu vermieten, werde schon daraus ersichtlich, dass er ab dem Zeitpunkt, "als die Banken keine Verkäufe mehr anordneten, weil der Kreditrahmen gedeckt war, es sofort unterließ, weitere Wohnungseinheiten zu verkaufen". Daher seien die Einheiten Top 6, 13, 18 und 19 sowie das Geschäftslokal Top 1A bloß vermietet worden.

Bei einer die Jahre 1996 bis 1998 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung sei - so der Beschwerdeführer weiter in seinem Nachsichtsansuchen - das Finanzamt zur Auffassung gelangt, dass gewerblicher Grundstückshandel (in Form des Verkaufes von Wohnungseigentumseinheiten) vorliege. Auf dieser Grundlage sei es zur Vorschreibung von Einkommensteuer für die Jahre 1996, 1997 und 1998 gekommen; die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide habe die belangte Behörde abgewiesen, eine dagegen an den Verwaltungsgerichtshof gerichtete Beschwerde sei noch anhängig.

Im Hinblick auf diese Einkommensteuerschuld führe die Abgabenbehörde gegen den Beschwerdeführer Exekution durch Zwangsverwaltung seiner in Rede stehenden Liegenschaftsanteile. Auf Grund dieser Zwangsverwaltung verbleibe dem Beschwerdeführer und seiner Familie nicht einmal das Existenzminimum. Dazu komme, dass er wegen der zu erwartenden Kosten der Zwangsverwaltung seine Kreditverbindlichkeiten gegenüber der Bank C und der Bank D nicht mehr zur Gänze abdecken könne, was unweigerlich zur Versteigerung seiner Liegenschaftsanteile und somit zu einer Verschleuderung seines Vermögens und der Vernichtung seiner Existenzgrundlage führen werde. Seinen Unterhalt und den seiner Familie bestreite der Beschwerdeführer nämlich allein aus den nach Abzug der Kreditkosten verbleibenden Mieteinnahmen aus den von ihm vermieteten Wohnungen sowie der finanziellen Unterstützung durch seine Verwandten.

Mit der Vorschreibung der Einkommensteuer (für 1996 bis 1998) aus der Errichtung und Verwertung des gegenständlichen Wohnungseigentumsobjektes habe der Beschwerdeführer nicht rechnen müssen, zumal sein damaliger Steuerberater von einem Beamten des Finanzamtes auf Anfrage die Auskunft erhalten habe, dass im Fall des Beschwerdeführers jedenfalls keine Einkommensteuer anfallen werde. Gemäß § 236 BAO werde die Nachsicht dieser Abgabenschulden beantragt, weil deren Einhebung nicht nur persönlich, sondern auch sachlich unbillig

wäre. Mit der Vorschreibung der Einkommensteuer (für 1996 bis 1998) aus der Errichtung und Verwertung des gegenständlichen Wohnungseigentumsobjektes habe der Beschwerdeführer nicht rechnen müssen, zumal sein damaliger Steuerberater von einem Beamten des Finanzamtes auf Anfrage die Auskunft erhalten habe, dass im Fall des Beschwerdeführers jedenfalls keine Einkommensteuer anfallen werde. Gemäß Paragraph 236, BAO werde die Nachsicht dieser Abgabenschulden beantragt, weil deren Einhebung nicht nur persönlich, sondern auch sachlich unbillig wäre.

Mit Bescheid vom 30. Mai 2006 wies das Finanzamt den Antrag als unbegründet ab und führte in seinem Bescheid an, das Nachsichtsansuchen betreffe einen Abgabebetrag in Höhe von 253.053,04 EUR. Zur Begründung führt es sodann im Wesentlichen aus, es liege weder eine sachliche noch eine - auf die Vermögensverhältnisse des Beschwerdeführers gegründete - persönliche Unbilligkeit vor. Darüber hinaus bewirkte die Gewährung der Nachsicht eine Bevorzugung anderer Gläubiger gegenüber dem Abgabengläubiger.

In der mit 12. Juli 2006 datierten Berufung gegen diesen Bescheid wiederholte der Beschwerdeführer das Vorbringen seines Nachsichtsansuchens. Er brachte vor, es liege sowohl sachliche wie auch persönliche Unbilligkeit vor. Die persönliche Unbilligkeit ergebe sich schon daraus, dass ihm und seiner Familie auf Grund des Zwangsverwaltungsverfahrens nicht einmal das Existenzminimum verbleibe. Außerdem bestehe die Gefahr, dass die Bank, welche die Errichtung des in Rede stehenden Wohnungseigentumsobjektes finanziert habe, auf Grund der exekutiven Maßnahmen des Finanzamtes die Versteigerung der Liegenschaftsanteile in die Wege leite, was zur Vernichtung der wirtschaftlichen Existenz des Beschwerdeführers führen würde. Die Ausführungen des Finanzamtes betreffend die Bevorzugung anderer Gläubiger seien nicht nachvollziehbar, zumal die Mieteinnahmen aus den dem Beschwerdeführer verbliebenen Wohnungseigentumseinheiten bereits vor dem Entstehen der vom Nachsichtsansuchen erfassten Einkommensteuerschulden der Bank (auf deren ausdrückliches Verlangen) zediert worden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die behauptete persönliche Unbilligkeit liege nicht vor. Das vom Beschwerdeführer angeführte Zwangsverwaltungsverfahren sei zwischenzeitlich, nämlich am 10. Juli 2006, also zwei Tage vor Einbringung der Berufung, mangels eines Ertrages eingestellt worden. Aus dem Bericht des Zwangsverwalters gehe hervor, dass bei einem monatlichen Ertrag von 3.622,01 EUR Aufwendungen in Höhe von 11.851,47 EUR anfielen. Persönliche Unbilligkeit liege nur vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen gefährdete. Eine solche Unbilligkeit sei aber dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation bereits so schlecht sei, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nichts an der Existenzgefährdung ändern würde. Dies treffe im Anlassfall zu. Es sei auch keine sachliche Unbilligkeit gegeben, was sich schon daraus zeige, dass der Verwaltungsgerichtshof mittlerweile mit Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0118, die Beschwerde des Beschwerdeführers gegen die Berufungsentscheidung der belangten Behörde (betreffend Einkommensteuer 1996 bis 1998) als unbegründet abgewiesen habe.

Im Vorlageantrag brachte der Beschwerdeführer vor, der monatliche Ertrag aus den vermieteten Wohnungen betrage nicht 3.622,01 EUR sondern 11.711,70 EUR. Diesem Betrag ständen Aufwendungen in Höhe von 10.284 EUR (Bankschulden, Betriebskosten, etc.) gegenüber. Es verbleibe sohin zur Abdeckung der Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers und seiner Familie ein Betrag von 1.427,70 EUR. Werde nun auch dieser Betrag seitens des Finanzamtes "zur Exekution gezogen", so wäre die wirtschaftliche Existenz des Beschwerdeführers und seiner Familie vernichtet.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dabei klargestellt, dass sich das Nachsichtsansuchen lediglich auf einen Betrag von 172.126,04 EUR beziehe, weil die Einkommensteuernachforderungen für die Jahre 1996 bis 1998, auf welche der Antrag abstelle, nur diese Höhe erreichten. Nach Wiedergabe der §§ 2 und 3 der Verordnung BGBl. II 2005/435 führt die belangte Behörde aus, die angebliche Auskunft eines Finanzbeamten gegenüber dem ehemaligen Steuerberater des Beschwerdeführers könne keinen Vertrauensschutz im Sinne des § 3 Z 2 lit a der Verordnung bewirken. Zum einen führe der Beschwerdeführer den Finanzbeamten nicht namentlich an. Die Beurteilung des Verhaltens der Abgabenbehörde als Verstoß gegen Treu und Glauben setze zudem nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass ein unrechtes Verhalten der Behörde, auf welches der Abgabepflichtige vertraue, eindeutig und unzweifelhaft für ihn zum Ausdruck gekommen sei und der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach ausgerichtet habe und als Folge dessen einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten habe. Eine mündliche Auskunft berge immer die Möglichkeit von

Irrtümern und ungenauen Erklärungen. Dem Beschwerdeführer wäre es zumutbar gewesen, sein Auskunftsverlangen unter Darstellung der maßgeblichen Umstände schriftlich zu formulieren und eine entsprechende schriftliche Antwort abzuwarten (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 2004, 2003/17/0334). Der Beschwerdeführer habe sich nicht in der gebotenen Sorgfalt des Problems angenommen. Er könne sich nicht auf die von ihm angeführte Auskunft berufen. Die Einkommensteuerpflicht ergebe sich im gegenständlichen Fall aus einer generellen Rechtsnorm, welche alle Wirtschaftstreibende in ähnlicher Lage treffe. Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dabei klargestellt, dass sich das Nachsichtsansuchen lediglich auf einen Betrag von 172.126,04 EUR beziehe, weil die Einkommensteuernachforderungen für die Jahre 1996 bis 1998, auf welche der Antrag abstelle, nur diese Höhe erreichten. Nach Wiedergabe der Paragraphen 2 und 3 der Verordnung BGBl. römisch zwei 2005/435 führt die belangte Behörde aus, die angebliche Auskunft eines Finanzbeamten gegenüber dem ehemaligen Steuerberater des Beschwerdeführers könne keinen Vertrauensschutz im Sinne des Paragraph 3, Ziffer 2, Litera a, der Verordnung bewirken. Zum einen führe der Beschwerdeführer den Finanzbeamten nicht namentlich an. Die Beurteilung des Verhaltens der Abgabenbehörde als Verstoß gegen Treu und Glauben setze zudem nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes voraus, dass ein unrechtes Verhalten der Behörde, auf welches der Abgabepflichtige vertraue, eindeutig und unzweifelhaft für ihn zum Ausdruck gekommen sei und der Abgabepflichtige seine Dispositionen danach ausgerichtet habe und als Folge dessen einen abgabenrechtlichen Nachteil erlitten habe. Eine mündliche Auskunft berge immer die Möglichkeit von Irrtümern und ungenauen Erklärungen. Dem Beschwerdeführer wäre es zumutbar gewesen, sein Auskunftsverlangen unter Darstellung der maßgeblichen Umstände schriftlich zu formulieren und eine entsprechende schriftliche Antwort abzuwarten (Hinweis auf das hg. Erkenntnis vom 21. Juni 2004, 2003/17/0334). Der Beschwerdeführer habe sich nicht in der gebotenen Sorgfalt des Problems angenommen. Er könne sich nicht auf die von ihm angeführte Auskunft berufen. Die Einkommensteuerpflicht ergebe sich im gegenständlichen Fall aus einer generellen Rechtsnorm, welche alle Wirtschaftstreibende in ähnlicher Lage treffe.

Zur Bestreitung des Lebensunterhaltes stehe dem Beschwerdeführer nach seinen Angaben monatlich ein Betrag von rund

1.400 EUR zur Verfügung. Der Beschwerdeführer habe auch keine persönliche Unbilligkeit aufzeigen können. Die im Wesentlichen ins Treffen geführte Zwangsverwaltung der Liegenschaft sei bereits mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 10. Juli 2006 aufgehoben worden. Die damit begründete Existenzbedrohung liege daher nicht vor.

Auch das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass in Folge der Zwangsverwaltung die Kreditverbindlichkeiten nicht mehr getilgt werden könnten und es zur Versteigerung der Liegenschaftsanteile und damit zu einer Vermögensverschleuderung kommen könne, gehe deshalb ins Leere. Abgesehen davon seien bereits vom ehemaligen Zwangsverwalter die Abtretung der Mieteinnahmen an die C-Bank und das vorrangige Pfandrecht der D-Bank anerkannt worden. Im Übrigen bewirke eine allfällige Veräußerung von Vermögenswerten zur Abgabentrichtung an sich noch keine Unbilligkeit.

Es komme dazu, dass eine Nachsicht, wie bereits vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung aufgezeigt, keinen Sanierungseffekt erbringen würde, weil sich am bekanntgegebenen Einkommen, aus dem der Beschwerdeführer die Lebenshaltungskosten bestreite, nichts ändern würde.

Mangels einer sachlichen oder einer persönlichen Unbilligkeit bestehe kein Raum für eine Ermessensentscheidung. Doch selbst bei Vorliegen einer Unbilligkeit wäre im Rahmen der sodann zu treffenden Ermessensentscheidung die Nachsicht nicht zu gewähren. Es widerspräche dem Aspekt der Billigkeit, zumal die mangelnde Leistungsfähigkeit auf eine vom Beschwerdeführer abgeschlossene Zessionsvereinbarung zurückzuführen sei, wodurch zwar die Forderungen des Kreditgläubigers befriedigt würden, der Abgabengläubiger aber auf seine Forderung verzichten solle.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof 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. Gemäß Paragraph 236, Absatz eins, 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 Verordnung des BMF betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO, BGBl II 2005/435, lautet: Die Verordnung des BMF betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des Paragraph 236, BAO, BGBl römisch zwei

2005/435, lautet:

"Auf Grund des § 236 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz, BGBl. I Nr. 180/2004, und durch die Kundmachung BGBl. I Nr. 2/2005, wird verordnet: "Auf Grund des Paragraph 236, der Bundesabgabenordnung (BAO), Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, und durch die Kundmachung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 2 aus 2005,, wird verordnet:

§ 1. Die Unbilligkeit im Sinn des § 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein. Paragraph eins, Die Unbilligkeit im Sinn des Paragraph 236, BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein.

§ 2. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung Paragraph 2, Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung

1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde;

2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

§ 3. Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenspruches Paragraph 3, Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenspruches

1. von Rechtsauslegungen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

2. in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die

a) dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert oder

b) vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

3. zu einer internationalen Doppelbesteuerung führt, deren Beseitigung ungeachtet einer Einigung in einem Verständigungsverfahren die Verjährung oder das Fehlen eines Verfahrenstitels entgegensteht."

In der Beschwerde wird vorgebracht, die belangte Behörde habe im angefochtenen Bescheid verkannt, dass sowohl sachliche Unbilligkeit als auch persönliche Unbilligkeit vorlägen. Zur sachlichen Unbilligkeit wird vorgebracht, zum Zeitpunkt des Abverkaufes der Wohnungen in den Jahren 1996 bis 1998 habe der Beschwerdeführer auf der Grundlage des hg. Erkenntnisses vom 16. Februar 1988, 87/14/0044, Slg 6.290/F, davon ausgehen können, dass seine Betätigung keine Einkommensteuerpflicht auslöse. Es sei für den Beschwerdeführer nicht notwendig gewesen, sich in seinem Nachsichtsansuchen auf dieses Erkenntnis zu berufen, weil es vor dem Abverkauf der Wohnungen ergangen sei. Im gegenständlichen Fall komme dazu die mündliche Auskunft eines Mitarbeiters der Abgabenbehörde gegenüber dem damaligen Steuerberater des Beschwerdeführers, welche diese Rechtsansicht für den konkreten Fall des Beschwerdeführers noch verstärke.

Diesem Vorbringen ist Folgendes entgegen zu halten:

In dem dem hg. Erkenntnis vom 16. Februar 1988, 87/14/0044, zu Grunde liegenden Fall ist es nicht zu einem Abverkauf von Gebäudeeinheiten gekommen, die Liegenschaft ist vielmehr im Ganzen an den seinerzeitigen Kreditgeber veräußert worden. Des weiteren hat im Sachverhaltsbereich das Vorliegen einer auf den gezielten Abverkauf von Gebäudeeinheiten gerichteten Absicht des seinerzeitigen Beschwerdeführers ausgeschlossen werden können. Vor diesem Hintergrund hat der Verwaltungsgerichtshof in jenem Erkenntnis ausgesprochen, nicht jeder Abverkauf von Gebäudeeinheiten in Wohnungseigentum führe zu einer gewerblichen Tätigkeit des Gebäudeeigentümers. Zu gewerblichen Einkünften komme es vielmehr erst dann, wenn die Abverkäufe einen größeren Umfang erreichten und geplant (gezielt) erfolgten. Keine gewerblichen Einkünfte lägen hingegen vor, wenn

der Eigentümer bloß sein Gebäude parifizieren lasse, um bei zufällig sich bietender Gelegenheit einzelne Wohnungen in Wohnungseigentum zu verkaufen, und die Vermietungsabsicht gegenüber der Verkaufsabsicht im Vordergrund bleibe.

Aus dem bereits angeführten, die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die Jahre 1996 bis 1998 betreffenden hg. Erkenntnis vom 21. September 2006 ergibt sich hingegen die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, wonach der Beschwerdeführer schon zu Beginn der zweiten Bauphase im Jahre 1995 gezwungen gewesen sei, einen Großteil der zu errichtenden Wohnungen gleich durch Verkauf verwerten zu müssen, und er von 1995 bis 1998 in der Tat 29 Wohnungseigentumseinheiten verkauft habe. Die Kaufverträge über die Wohnungseigentumseinheiten seien schon während dieser Bauphase abgeschlossen worden, von den Käufern seien daher teilweise Anzahlungen zur Baufinanzierung geleistet worden. Diese Bauphase ab dem Jahr 1995 sei primär auf die Verwertung durch Verkauf von Wohnungseigentumseinheiten gerichtet gewesen. Es sei damit eine sich über mehrere Jahre erstreckende Tätigkeit vorgelegen, welche die Bau- und Finanzierungsplanung, Parifizierung der Liegenschaft, Bauführung und das Anbieten der neu entstehenden Eigentumswohnungen zum Verkauf umfasste. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 21. September 2006 hiezu entschieden, die von der Beschwerde nicht bestrittenen Feststellungen, insbesondere die Dichte der Abverkäufe von Eigentumswohnungen, könnten keine Zweifel an der Nachhaltigkeit der Betätigung des Beschwerdeführers entstehen lassen, und hat die von der belangten Behörde vorgenommene rechtliche Beurteilung dieser Betätigungen als Gewerbebetrieb nach § 23 Z 1 EStG als nicht rechtswidrig erkannt. Darin liegt - entgegen dem Beschwerdevorbringen - kein Abgehen von einer bisherigen Rechtsprechung iSd § 3 Z. 1 der Verordnung BGBl II 2005/435. Über ein Abgehen von der bisherigen Rechtsprechung hätte der Verwaltungsgerichtshof im Übrigen in einem nach § 13 Abs 1 Z 1 VwGG gebildeten Senates abgesprochen. Aus dem bereits angeführten, die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für die Jahre 1996 bis 1998 betreffenden hg. Erkenntnis vom 21. September 2006 ergibt sich hingegen die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, wonach der Beschwerdeführer schon zu Beginn der zweiten Bauphase im Jahre 1995 gezwungen gewesen sei, einen Großteil der zu errichtenden Wohnungen gleich durch Verkauf verwerten zu müssen, und er von 1995 bis 1998 in der Tat 29 Wohnungseigentumseinheiten verkauft habe. Die Kaufverträge über die Wohnungseigentumseinheiten seien schon während dieser Bauphase abgeschlossen worden, von den Käufern seien daher teilweise Anzahlungen zur Baufinanzierung geleistet worden. Diese Bauphase ab dem Jahr 1995 sei primär auf die Verwertung durch Verkauf von Wohnungseigentumseinheiten gerichtet gewesen. Es sei damit eine sich über mehrere Jahre erstreckende Tätigkeit vorgelegen, welche die Bau- und Finanzierungsplanung, Parifizierung der Liegenschaft, Bauführung und das Anbieten der neu entstehenden Eigentumswohnungen zum Verkauf umfasste. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 21. September 2006 hiezu entschieden, die von der Beschwerde nicht bestrittenen Feststellungen, insbesondere die Dichte der Abverkäufe von Eigentumswohnungen, könnten keine Zweifel an der Nachhaltigkeit der Betätigung des Beschwerdeführers entstehen lassen, und hat die von der belangten Behörde vorgenommene rechtliche Beurteilung dieser Betätigungen als Gewerbebetrieb nach Paragraph 23, Ziffer eins, EStG als nicht rechtswidrig erkannt. Darin liegt - entgegen dem Beschwerdevorbringen - kein Abgehen von einer bisherigen Rechtsprechung iSd Paragraph 3, Ziffer eins, der Verordnung BGBl römisch zwei 2005/435. Über ein Abgehen von der bisherigen Rechtsprechung hätte der Verwaltungsgerichtshof im Übrigen in einem nach Paragraph 13, Absatz eins, Ziffer eins, VwGG gebildeten Senates abgesprochen.

Im Verwaltungsverfahren hat sich der Beschwerdeführer auch auf eine telefonische Auskunft gestützt, die ein - von ihm niemals namentlich bezeichneter - Mitarbeiter des Finanzamtes seinem Steuerberater erteilt habe. In diesem Zusammenhang hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf die Möglichkeit von ungenauen Angaben und Erklärungen sowie Irrtümern verwiesen. Dass die belangte Behörde zu Unrecht aus diesem Telefonat keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben abgeleitet hat, zeigt die Beschwerde schon deshalb nicht auf, weil sie - abgesehen davon, dass ungeklärt ist, ob der Gesprächspartner des Steuerberaters zur Erteilung von Auskünften für das Finanzamt befugt gewesen ist - keinen Nachweis dafür aufzuzeigen vermag, dass der vollständige Sachverhalt (insbesondere Verkauf von 29 Wohnungen etc.) vorgetragen worden wäre (vgl. zur fehlenden Konkretisierung des einem Finanzamt vorgetragenen Sachverhaltes das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0278). Im Verwaltungsverfahren hat sich der Beschwerdeführer auch auf eine telefonische Auskunft gestützt, die ein - von ihm niemals namentlich bezeichneter - Mitarbeiter des Finanzamtes seinem Steuerberater erteilt habe. In diesem Zusammenhang hat die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid auf die Möglichkeit von ungenauen Angaben und Erklärungen sowie Irrtümern verwiesen. Dass die belangte Behörde zu Unrecht aus diesem Telefonat keine

sachliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben abgeleitet hat, zeigt die Beschwerde schon deshalb nicht auf, weil sie - abgesehen davon, dass ungeklärt ist, ob der Gesprächspartner des Steuerberaters zur Erteilung von Auskünften für das Finanzamt befugt gewesen ist - keinen Nachweis dafür aufzuzeigen vermag, dass der vollständige Sachverhalt (insbesondere Verkauf von 29 Wohnungen etc.) vorgetragen worden wäre vergleiche , zur fehlenden Konkretisierung des einem Finanzamt vorgetragenen Sachverhaltes das hg. Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0278).

Die persönliche Unbilligkeit hat der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren damit begründet, dass ihm auf Grund der anhängigen Zwangsverwaltung seiner Eigentumswohnungseinheiten "nicht einmal das Existenzminimum" verbleibe und wegen der zu erwartenden Kosten der Zwangsverwaltung die Kreditverbindlichkeiten gegenüber den Banken nicht mehr zur Gänze abgedeckt werden könnten, was zur Versteigerung seiner Liegenschaftsanteile führen werde.

Im gegenständlichen Fall ist - vor dem Hintergrund, dass auf den Wohnungseigentumseinheiten des Beschwerdeführers das (den Pfandrechten der Banken im Range nachgeordnete) Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten der Ehefrau des Beschwerdeführers einverleibt ist - zur Einbringung der Abgabeforderungen in der Tat die Zwangsverwaltung betrieben worden. Der vom Gericht ernannte Zwangsverwalter Dr. M hat in seinem Bericht vom 13. Juni 2006 die Einstellung der Zwangsverwaltung empfohlen, weil kein Ertrag erzielbar sei. Dabei hat er unter anderem darauf verwiesen, dass vom Beschwerdeführer einer GmbH - sie weist in ihrem Firmennamen den Familiennamen des Beschwerdeführers auf, der Geschäftsführer dieser GmbH und zusammen mit seiner Gattin an ihr beteiligt war (vgl. hierzu die Darstellung im hg. Erkenntnis vom 21. September 2006) - an jener Einheit, welche den höchsten Mietertrag erbrachte (Geschäftslokal), das Fruchtgenussrecht eingeräumt worden war. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 10. Juli 2006 ist sodann die Zwangsverwaltung eingestellt worden. Im gegenständlichen Fall ist - vor dem Hintergrund, dass auf den Wohnungseigentumseinheiten des Beschwerdeführers das (den Pfandrechten der Banken im Range nachgeordnete) Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten der Ehefrau des Beschwerdeführers einverleibt ist - zur Einbringung der Abgabeforderungen in der Tat die Zwangsverwaltung betrieben worden. Der vom Gericht ernannte Zwangsverwalter Dr. M hat in seinem Bericht vom 13. Juni 2006 die Einstellung der Zwangsverwaltung empfohlen, weil kein Ertrag erzielbar sei. Dabei hat er unter anderem darauf verwiesen, dass vom Beschwerdeführer einer GmbH - sie weist in ihrem Firmennamen den Familiennamen des Beschwerdeführers auf, der Geschäftsführer dieser GmbH und zusammen mit seiner Gattin an ihr beteiligt war vergleiche , hierzu die Darstellung im hg. Erkenntnis vom 21. September 2006) - an jener Einheit, welche den höchsten Mietertrag erbrachte (Geschäftslokal), das Fruchtgenussrecht eingeräumt worden war. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 10. Juli 2006 ist sodann die Zwangsverwaltung eingestellt worden.

Da der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren die persönliche Unbilligkeit ausschließlich auf das Bestehen der Zwangsverwaltung an seinen Wohnungseigentumseinheiten gestützt hat, ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde bei der gegebenen Sachlage persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht angenommen hat.

In der Beschwerde wird weiters vorgebracht, der Beschwerdeführer erziele Einkünfte von monatlich EUR 1.427,70. Dieser Betrag liege über dem Existenzminimum, es verblieben also pfändbare Beträge. Wenn die zwangsweise Eintreibung der Steuerforderung erfolgte, würde sich am monatlichen Einkommen des Beschwerdeführers etwas ändern, es würde sich dieses monatliche Einkommen nämlich verschlechtern.

Auch dieses Vorbringen zeigt nicht auf, dass die belangte Behörde zu Unrecht persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung ausgeschlossen hätte. Einbußen an vermögenswerten Interessen sind allgemein mit der Abgabeneinhebung verbunden (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. April 2009, 2006/13/0189) und begründen für sich keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung. Auch dieses Vorbringen zeigt nicht auf, dass die belangte Behörde zu Unrecht persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung ausgeschlossen hätte. Einbußen an vermögenswerten Interessen sind allgemein mit der Abgabeneinhebung verbunden vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 28. April 2009, 2006/13/0189) und begründen für sich keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung.

Soweit der Beschwerdeführer schließlich als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt, die belangte Behörde hätte von Amts wegen seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse ermitteln und daraus die persönliche Unbilligkeit an der Abgabeneinhebung ableiten müssen, ist darauf zu verweisen, dass im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der

Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt. Ihm obliegt es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. April 2009, 2006/13/0189). Soweit der Beschwerdeführer schließlich als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt, die belangte Behörde hätte von Amts wegen seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse ermitteln und daraus die persönliche Unbilligkeit an der Abgabeneinhebung ableiten müssen, ist darauf zu verweisen, dass im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt. Ihm obliegt es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. April 2009, 2006/13/0189).

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde - wie im Beschwerdefall - die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (vgl. nochmals das hg. Erkenntnis 29. April 2010, 2006/15/0278). Wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid dennoch zum Ausdruck bringt, (auch) die Ermessensübung spräche gegen die Gewährung einer Abgabennachsicht, so wird der Beschwerdeführer dadurch nicht in subjektiven Rechten verletzt. Da diese Ausführungen zur Ermessensentscheidung den angefochtenen Bescheid nicht tragen, war auf das darauf bezogene Beschwerdevorbringen nicht einzugehen. Dies betrifft insbesondere die Beschwerdeausführungen zur Frage, ob der Beschwerdeführer durch die Zession von Mietforderungen den Abgabengläubiger gegenüber den Banken benachteiligt hat. Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in Paragraph 236, BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde - wie im Beschwerdefall - die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (vgl. etwa das hg. Erkenntnis 29. April 2010, 2006/15/0278). Wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid dennoch zum Ausdruck bringt, (auch) die Ermessensübung spräche gegen die Gewährung einer Abgabennachsicht, so wird der Beschwerdeführer dadurch nicht in subjektiven Rechten verletzt. Da diese Ausführungen zur Ermessensentscheidung den angefochtenen Bescheid nicht tragen, war auf das darauf bezogene Beschwerdevorbringen nicht einzugehen. Dies betrifft insbesondere die Beschwerdeausführungen zur Frage, ob der Beschwerdeführer durch die Zession von Mietforderungen den Abgabengläubiger gegenüber den Banken benachteiligt hat.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 20. Mai 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2009150008.X00

Im RIS seit

29.06.2010

Zuletzt aktualisiert am

02.11.2010

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