



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0095-L/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G, vertreten durch W, vom 19. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 15. Dezember 2004 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Nachschau gemäß § 144 BAO stellte das Finanzamt Linz am 29.3.2004 fest, dass die Berufungswerberin "ein Vermittlungsbüro der Fa. R für Personalleasing" betreibe. Das Büro in L, sei ein Wohnbüro mit Küche, Wohnraum, Bad, WC, und werde von der Fa. R angemietet. Für die Vermittlung von freien Handelsvertretern für den deutschen Raum bekomme die Berufungswerberin auf ein deutsches Konto Provisionen ausbezahlt.

Im Rahmen einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG reichte die Berufungswerberin mit Schreiben vom 8.6.2004 Steuererklärungen für die Jahre 2000 bis 2003 ein. In diesen wurden Fahrtkosten für Fahrten zwischen dem Wohnsitz der Berufungswerberin und dem Büro in Linz in Höhe von insgesamt 32.563,20 € (jährlich 8.140,80 €) geltend gemacht. Diese wurden vom Finanzamt in den mit Bescheiden vom 21.6.2004 durchgeführten Veranlagungen zu 50 % anerkannt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2000 bis 2002 wurde am 14.7.2004 Berufung erhoben, und die Anerkennung der vollen Fahrtkosten für die Jahre 2000 und 2001, sowie 75 % der Fahrtkosten für 2002 beantragt. Die Berufungswerberin habe erst am 20.6.2002 in Linz einen

Nebenwohnsitz angemeldet. In den Jahren 2000, 2001 und in der Zeit vom 1.1.2002 bis 20.6.2002 sei sie gezwungen gewesen, täglich mit den ÖBB nach Salzburg zu pendeln.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.11.2004 wurden lediglich für das Jahr 2000 Fahrtkosten in Höhe von 28.800,00 S (2.092,98 €) und für das Jahr 2001 in Höhe von 34.560,00 S (2.511,73 €) anerkannt. Für das Jahr 2002 wurden die geltend gemachten Fahrtkosten zur Gänze gestrichen, gleiches galt für das Jahr 2003 (neuer Sachbescheid vom 23.11.2004 nach Aufhebung des Bescheides vom 21.6.2004 gemäß § 299 BAO).

Daraufhin beantragte die Berufungswerberin mit Eingabe vom 6.12.2004 die Nachsicht der aus der Nichtanerkennung der Fahrtkosten resultierenden Einkommensteuernachforderungen in Höhe von 2.089,24 € (2000), 1.794,01 € (2001), 1.993,79 € (2002) und 1.374,66 € (2003). Das Haus der Berufungswerberin in Salzburg, in dem auch ihr Sohn wohne, sei durch ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten ihrer Mutter belastet. Als der Berufungswerberin, die eine Berufsunfähigkeitspension beziehe, die Möglichkeit gegeben worden sei, neben der Pension geringfügig Einkommen zu erzielen, habe sie diese Möglichkeit ergriffen. Die Arbeitsmöglichkeit habe aber nur für eine Tätigkeit im Büro des Auftraggebers in Linz bestanden. Ein Verkauf des Hauses und eine Übersiedlung nach Linz seien wegen des bestehenden Belastungs- und Veräußerungsverbot nicht möglich gewesen. Da sie keinen Führerschein habe, hätten die Fahrten von Linz nach Salzburg mit dem öffentlichen Verkehrsmittel durchgeführt werden müssen. Sie habe daher jährliche Aufwendungen für die Fahrten in Höhe von rund 8.000,00 € gehabt. Da ihr Sohn keiner Berufstätigkeit nachgehe, und ihre Mutter keine Hilfe für den Unterhalt des Hauses bereitstelle, seien diese Fahrten notwendig gewesen, um die notwendigen Hausarbeiten bzw. Kontrollen im Haus durchzuführen. Durch die Nichtanerkennung der Fahrtkosten als Betriebsausgaben hätte sich beispielsweise für 2002 ein steuerpflichtiger Gewinn von 16.065,99 € ergeben, der mit den Einkünften aus der Pension in Höhe von 5.406,36 € zu einem Einkommen von 21.157,35 € bzw. einer Einkommensteuer von 4.041,99 € geführt habe. Von diesem Einkommen in Höhe von 21.157,35 € müssten aber neben der Einkommensteuer auch die Fahrtkosten abgezogen werden, sodass der Berufungswerberin tatsächlich verfügbar gewesenes Einkommen von nur 10.189,21 € verbleibe. Davon hätten die tatsächlichen Betriebskosten für den Unterhalt des Hauses sowie der Lebensunterhalt bestritten werden müssen. Die Entwicklung des Geschäftsbetriebes sei rückläufig. Im Jahr 2004 würden die Honorare für den Zeitraum 1.1. bis 31.10. nur 14.107,50 € betragen, der Umsatz des Jahres 2000 habe noch 18.900,00 € ausgemacht. Die Kosten hätten sich nicht im selben Ausmaß reduziert. Gleichzeitig mit dem Nachsichtsansuchen werde auch ein Ratengesuch eingebracht. Die Berufungswerberin werde monatlich 200,00 € bezahlen, und damit einen Teil der beim Finanzamt aufgelaufenen Schulden bezahlen. Die Bezahlung des nachsichtsgegenständlichen Rückstandes wäre mit

einer großen finanziellen Härte verbunden, da der Berufungswerberin derzeit die finanziellen Mittel dafür nicht zur Verfügung stünden.

In einem Ratenzahlungsansuchen vom 6.12.2004 ersuchte die Berufungswerberin zur Abdeckung des damals aushaftenden Rückstandes von 19.090,72 € um Bewilligung von Monatsraten in Höhe von 200,00 €. In der Zeit von Dezember 2004 bis Juni 2005 wurden auch monatlich 200,00 € auf das Abgabenkonto überwiesen. Da die vierteljährlichen Einkommenssteuervorauszahlungen in Höhe von 605,00 € jedoch nicht entrichtet wurden, erfolgte keine Verminderung des Abgabenrückstandes.

Mit Bescheid vom 15.12.2004 wurde das Nachsichtsansuchen abgewiesen. Für die Beurteilung desselben seien nicht jene Einkommens- und Vermögensverhältnisse maßgebend, wie sie in früheren Jahren bestanden hätten, sondern die aktuellen. Dabei sei es Sache des Nachsichtswerbers, von sich aus alle Umstände anzugeben, uneingeschränkt offen zu legen und nachzuweisen, die für eine Abgabennachsicht von Bedeutung seien. Das Ansuchen enthalte keine näheren Angaben zu den aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen, den Schulden, Aufwendungen und sonstigen Zahlungsverpflichtungen. Im Übrigen wäre eine Nachsicht auch nicht zweckmäßig, weil die Berufungswerberin eine zwar mit einem Belastungs- und Veräußerungsverbot belegte, ansonsten aber unbelastete Eigentumswohnung besitze, über welche sie einmal frei verfügen werde können, und somit dieser Vermögenswert zur Abgabentrachtung herangezogen werden könne.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 19.1.2005 Berufung erhoben. Darin wurde zum Teil das bisherige Vorbringen wiederholt und darauf hingewiesen, dass die Berufungswerberin eine Invaliditätsrente beziehe, da sie zu 100 % erwerbsunfähig sei. Da die Rente inklusive Ausgleichszulage zur Erhaltung des Hauses und für die Lebenshaltungskosten für sie und ihren Sohn nicht ausreichen würden, sei sie zu einer Nebentätigkeit gezwungen. Sie sei zahlungswillig und leiste monatliche Ratenzahlungen in Höhe von 200,00 €. Derzeit werde die Steuererklärung des Jahres 2004 mit Einnahmen-Ausgabenrechnung vorbereitet und voraussichtlich am 1.2.2005 beim Finanzamt eingereicht. Aus dieser Erklärung sei erkennbar, dass das verfügbare Einkommen inklusive Ausgleichszulage gegenüber den Vorjahren gesunken sei. Die im Bescheid angeforderten Unterlagen betreffend eine genaue Schuldenaufstellung bzw. die Zahlungsverpflichtungen würden nachgereicht. Derzeit werde mit der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft bzw. der pensionsauszahlenden Stelle betreffend die Konsequenzen der Steuerbescheide bzw. des Ergebnisses des Jahres 2004 gesprochen. Inwieweit hier noch Zahlungen auf die Berufungswerberin zukommen würden, könne noch nicht endgültig geklärt werden. Da derzeit nicht absehbar sei, wann das Belastungs- und Veräußerungsverbot aufgehoben werden könne und wann es zu einer

Kreditaufnahme zur Abdeckung der Schulden kommen könne, möge der Teilbetrag nachgesehen werden. Der verbleibende Restbetrag werde aus den laufenden Einnahmen im Ratenweg bezahlt.

Mit Strafverfügung vom 25.1.2005 wurde die Berufungswerberin rechtskräftig wegen Hinterziehung der Einkommensteuern für die Jahre 2000 bis 2002 in Höhe von insgesamt 12.309,76 € gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe von 4.000,00 € zuzüglich Kosten (Ersatzfreiheitsstrafe 40 Tage) verurteilt.

In einem Zahlungsvorschlag vom 28.6.2005 erhöhte die Berufungswerberin die bis dahin auf das Abgabenkonto geleisteten Monatsraten auf 300,00 €. Weiters würden zur Abdeckung der Geldstrafe monatlich 200,00 € entrichtet.

Auf das Abgabenkonto wurden lediglich im Juli und August 2005 je 300,00 € geleistet, weitere Zahlungseingänge sind nicht feststellbar.

Mit Schreiben vom 6.10.2005 teilte die Berufungswerberin dem Finanzamt die Einstellung ihrer Personalvermittlungstätigkeit ab 7.10.2005 mit.

In einer Eingabe vom 22.12.2005 gab die Berufungswerberin bekannt, dass sie sich an die Schuldnerberatung gewendet habe, um eine Lösung zu suchen. Derzeit könne sie keine Zahlungen anbieten, und müsse um Geduld ersuchen. Sie sei 51 Jahre alt und habe keine Sorgepflichten. Im Oktober 2005 habe sie ihre selbständige Tätigkeit beendet, weil sie keinen Gewinn mehr erwirtschaften habe können. Sie bekomme jetzt eine Mindestpension mit Ausgleichszulage und könne davon gerade leben. Die PVA ziehe davon auch 37,00 € als Aufrechnungsbetrag für den dortigen Rückstand ab. Daneben müsse sie die Finanzstrafe bezahlen, auch dafür könne sie nur eine kleine Rate anbieten. Sie habe kein pfändbares Vermögen. Sie besitze zwar einen "Drittelanteil" an einer Eigentumswohnung, könne diesen aber derzeit nicht verwerten oder belehnen, da bei Übergabe dieses Besitzes an sie im Jahr 2000 ihre Mutter ein Belastungs- und Veräußerungsverbot für sich und ihren Sohn eintragen lassen habe. Sie weigere sich, dieses Verbot aufzuheben. In der letzten Zeit habe sie nur mehr Zahlungen leisten können, weil sie ihr Konto überzogen habe. Es wäre eine Gläubigerbegünstigung, wenn sie jetzt noch Zahlungen für Schulden leisten würde. Sie ersuche, die Forderungen "einzufrieren" und keine weiteren Schritte zu unternehmen. Sie müsse abwarten, bis sie Zugriff auf ihr Vermögen habe, dann könne sie eine Regelung anbieten und hoffentlich auch die gesamten Schulden zahlen.

Dieser Eingabe war ein Grundbuchsauszug betreffend die Eigentumswohnung der Berufungswerberin angeschlossen. Demnach steht diese Wohnung in ihrem Alleineigentum, und ist abgesehen vom angesprochenen Belastungs- und Veräußerungsverbot lastenfrei. Weiters wurde ein Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 6.12.2005 angeschlossen.

Demnach erhält die Berufungswerberin ab Dezember 2005 687,87 € (Invaliditätspension zuzüglich Kinderzuschuss und Ausgleichszulage abzüglich Krankenversicherungsbeitrag und Ratenabzug). Schließlich wurde auch eine Ablichtung der Eingabe an das Finanzamt vom 6.10.2005 über die Einstellung der selbständigen Tätigkeit ab 7.10.2005 beigelegt.

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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus "persönlichen" Gründen) nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der 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 Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Eine "sachliche" Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

In einem Nachsichtsverfahren hat der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedarf, das Vorliegen jener Umstände darzutun hat, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091). Zutreffend wies bereits das Finanzamt im angefochtenen Bescheid darauf hin, dass in diesem Zusammenhang nicht jene Einkommens- und Vermögensverhältnisse maßgebend sind, wie sie in früheren Jahren bestanden haben, sondern die aktuellen Umstände. Für die Beurteilung des Nachsichtsansuchens sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Nachsichtsansuchen maßgebend (z.B. VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112). Die Berufungsbehörde hat von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Daher sind

Veränderungen des Sachverhaltes zu berücksichtigen (vgl. Ritz, BAO³, § 389 Tz 59 mit Judikaturnachweisen).

Im vorliegenden Fall erfolgte erstmals in der Eingabe vom 22.12.2005 eine umfassende Darstellung der aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse der Berufungswerberin. Diese verfügt derzeit über kein pfändbares Vermögen. Auch die Eigentumswohnung ist aufgrund des Belastungs- und Veräußerungsverbotes weder verwertbar noch kann sie als Sicherheit für eine allfällige Darlehensaufnahme zur Begleichung der Abgabenschulden herangezogen werden. Die selbständige Tätigkeit wurde im Oktober 2005 eingestellt, die Berufungswerberin bezieht daher nur mehr die Invaliditätspension. Der aktuelle Auszahlungsbetrag beträgt laut Schreiben der Pensionsversicherungsanstalt vom 6.12.2005 nur 687,87 €. Die Berufungswerberin wies selbst darauf hin, dass keine Teilzahlungen zur Abdeckung der Abgabenschulden mehr geleistet werden können. Bei dieser Sachlage sind die Abgabenschulden derzeit uneinbringlich. Im Falle einer Uneinbringlichkeit liegt jedoch keine persönliche Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO vor, da eine Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung nicht gegeben ist (vgl. VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033, mit Hinweis auf VwGH 22.9.2000, 95/15/0090). Die angekündigten Ratenzahlungen zur Abdeckung der Finanzstrafe reduzieren das monatlich verfügbare Einkommen weiter unter das Existenzminimum, und werden wohl nur deshalb geleistet, um eine Verbüßung der Ersatzfreiheitsstrafe zu vermeiden.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Im Übrigen wäre im gegenständlichen Fall auch bei Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung eine Nachsicht nicht in Betracht gekommen. Bei der Ermessensübung wäre vor allem das bisherige steuerliche Verhalten der Berufungswerberin zu berücksichtigen, das von einer jahrelangen Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Erklärungs- und Offenlegungspflichten gekennzeichnet war. Gleichzeitig wurde während der Ausübung der selbständigen Tätigkeit keinerlei Vorsorge für eine Abgabentrückstellung getroffen. Für den Großteil der nachsichtsgegenständlichen Abgaben (betreffend die Jahre 2000 bis 2002) wurde die Berufungswerberin rechtskräftig wegen Abgabenhinterziehung verurteilt. Das Nachsichtsverfahren dient auch nicht dazu, die in einem erfolglos verlaufenen Berufungsverfahren nicht anerkannten Fahrtkosten im Nachsichtsweg "durchzusetzen". Schließlich wies die Berufungswerberin selbst darauf hin, dass sie bei Zugriff auf ihr Vermögen (Aufhebung des Belastungs-

und Veräußerungsverbot) eine Regelung anbieten wolle, und "hoffentlich auch die gesamten Schulden zahlen" könne. Eine Abgabennachsicht wäre daher nicht zweckmäßig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.