



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., I., L., vertreten durch Westtreuhand, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 6010 Innsbruck, Meinhardstraße 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 2. Oktober 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Der mit Schreiben vom 3. März 2011 eingeschränkten Berufung wird Folge gegeben und die nachstehend angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 10.133,18 € werden nachgesehen:

|                             |            |            |
|-----------------------------|------------|------------|
| Einkommensteuer             | 10-12/1987 | 389,03 €   |
| Einkommensteuer             | 01-03/1988 | 203,19 €   |
| Gewerbesteuer               | 1986       | 1.321,12 € |
| Gewerbesteuer               | 1987       | 851,51 €   |
| Gewerbesteuer               | 10-12/1987 | 726,73 €   |
| Verspätungszuschlag         | 1986       | 621,21 €   |
| Verspätungszuschlag         | 1987       | 575,36 €   |
| Verspätungszuschlag         | 1988       | 142,44 €   |
| Zwangs- und Ordnungsstrafen | 1987       | 145,35 €   |
| Zwangs- und Ordnungsstrafen | 1988       | 145,35 €   |
| Zwangs- und Ordnungsstrafen | 1989       | 145,35 €   |
| Exekutionsgebühr            | 1987       | 215,70 €   |

|                  |      |            |
|------------------|------|------------|
| Exekutionsgebühr | 1988 | 386,26 €   |
| Exekutionsgebühr | 1989 | 797,95 €   |
| Exekutionsgebühr | 1990 | 1.604,54 € |
| Exekutionsgebühr | 1991 | 1.264,65 € |
| Säumniszuschlag  | 1987 | 152,90 €   |
| Säumniszuschlag  | 1988 | 210,02 €   |
| Säumniszuschlag  | 1989 | 177,17 €   |
| Säumniszuschlag  | 1990 | 57,35 €    |

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) hat laut Akten mit 1. Juli 1999 den Gewerbebetrieb seines verstorbenen Vaters übernommen. Zu diesem Zeitpunkt betrug der Abgabenrückstand 51.441,00 S (3.738,36 €). Überdies war hinsichtlich eines Betrages von insgesamt 346.221,00 S (25.160,86 €) eine Aussetzung der Einbringung gemäß § 231 BAO verfügt worden.

Am 2. August 1999 brachte der Bw. beim Finanzamt ein Zahlungserleichterungsansuchen ein, mit dem hinsichtlich des aushaftenden Abgabenrückstandes in Höhe 51.441,00 S (3.738,36 €) um Gewährung einer ratenweisen Tilgung – 5 Monatsraten zu je 1.500,00 S (109,01 €) sowie 7 Monatsraten zu je 6.300,00 S (457,84 €) beginnend mit August 1999 – ersucht wurde. Diesem Ratenersuchen wurde antragsgemäß Folge gegeben.

Anlässlich einer Vorsprache des Bw. beim Finanzamt am 4. Oktober 2000 wurde um Reduzierung der monatlichen Raten von bisher 6.300,00 S (457,84 €) auf 3.000,00 S (218,02 €) gebeten. Begründet wurde dieser Antrag mit Umsatzrückgängen, die eine Entrichtung von Ratenzahlungen in der bisherigen Höhe unmöglich machen würden. Schlussendlich wurde vereinbart, dass der Bw. neben den laufend fällig werdenden Abgaben monatliche Ratenzahlungen in Höhe von 4.000,00 S (290,69 €) leistet und zwar ohne Erlassung eines förmlichen Bescheides.

Mit Eingabe vom 13. April 2003 beantragte der Bw. ihm Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 17.893,62 € nachzusehen. Zur Begründung wurde vorgebracht, auf dem Abgabenkonto des Bw. seien in den beiden letzten Jahren bisher ausgesetzte Beträge in Höhe von insgesamt 25.160,90 € erneut vorgeschrieben worden. Im Einzelnen handelt es sich um einen Betrag von 100.000,00 S (7.267,28 €), mit dem das Abgabenkonto am 14.09.2000 belastet worden

sei, einen Betrag in Höhe von 5.419,51 € (Belastung des Abgabenkontos erfolgte am 17.09.2002) sowie um einen Betrag in Höhe von 12.474,11 €, mit dem das Abgabenkonto zuletzt belastet worden sei. Von den genannten Beträgen sei ein Betrag in Höhe von 100.000,00 S (7.267,28 €) mittels Raten getilgt worden. Die Einhebung des nachsichtsgegenständlichen Betrages stelle eine persönliche Unbilligkeit dar, weil der Bw. in der Einhebung seine wirtschaftliche Existenz bedroht sehe. Der Bw. habe nach dem Tod seines Vaters im Jahr 1999 dessen K.-Vertretung übernommen. Nach nunmehr zweijähriger Einarbeitungszeit erziele der Bw. als Einmannbetrieb Einkünfte, die es ermöglichten, eine Familie mit zwei schulpflichtigen Kindern zu versorgen. Eine weitere Belastung würde in Bezug auf die Aufrechterhaltung des Betriebes einen nachhaltigen Schaden der wirtschaftlichen Existenz verursachen. Beigelegt werde eine Auflistung der bisher ausgesetzten Steuern der Jahre 1985 bis 1991. Daraus sei zu ersehen, dass es sich um im Schätzungsweg festgesetzte Steuern in Höhe von 11.252,02 € sowie um Gebühren in Höhe von 9.458,40 € handle (Anmerkung: Tatsächlich setzt sich der nachsichtsgegenständliche Betrag in Höhe von 17.893,62 € zu 11.254,02 € aus Umsatzsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer sowie in Höhe von 6.641,60 € aus Verspätungszuschlägen, Exekutionsgebühren, Zwangs- und Ordnungsstrafen sowie Säumniszuschlägen zusammen).

Mit Bescheid vom 2. Oktober 2007 wurde das Nachsichtsansuchen unter Wiedergabe des Wortlautes des § 236 BAO sowie der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen Unbilligkeit mit der Begründung abgewiesen, bei dem im Nachsichtsansuchen dargestellten Sachverhalt könne keine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung erkannt werden. Denn auf Grund der Vermögenslage sei dem Bw. die Zahlung der Abgabenschuldigkeiten zuzumuten, wenn auch in kleinen Raten. In diesem Zusammenhang sei zu erwähnen, dass es nach der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes keiner Abgabennachsicht bedürfe, wenn Härten aus der Abgabeneinhebung auf andere Art und Weise, etwa durch Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Ratenzahlungen) abgeholfen werden könne (z.B. VwGH 14.01.1991, 90/15/0060). Eine sachliche Unbilligkeit liege nicht vor und sei vom Bw. auch nicht geltend gemacht worden.

Abschließend sei festzuhalten, dass bei einer Betriebsübernahme (selbst wenn es sich um den Betrieb des Vaters des Bw. handle) den Übernehmer eine erhöhte Sorgfaltspflicht treffe. So habe sich der Übernehmer zu überzeugen, welche Verbindlichkeiten und Forderungen er übernehme. Eine Übernahme von Verbindlichkeiten (auch gegenüber den Finanzbehörden) rechtfertige keine diesbezügliche Nachsicht.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setze der Tatbestand der "Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles" das Vorliegen eines in den subjektiven Verhältnissen des Steuerpflichtigen oder des Steuergegenstandes gelegenen Sachverhaltselementes voraus, aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den in jenem subjektiven Bereich entstehenden Nachteilen ergebe (VwGH 03.10.2006, 2005/17/0245).

Eine persönliche Unbilligkeit sei – wie vom Bw. in seinem Nachsichtsantrag ausgeführt worden sei – deshalb gegeben, weil durch die Einhebung der Abgaben die Existenz des Bw. bedroht sei. Der Bw. habe dargelegt, dass er erst nach einer zweijährigen Einarbeitungszeit nach Übernahme der K.-Vertretung überhaupt erst in der Lage sei, ein Einkommen zu erzielen, mit dem er seine Ehefrau und seine beiden schulpflichtigen Kinder versorgen könne. Daraus sei zu ersehen, dass die Begleichung der noch bestehenden Finanzamtsverbindlichkeiten, selbst bei Ratenzahlung, die Existenz der Familie gefährden würde. Hinsichtlich der offenen Abgabenrückstände sei festzuhalten, dass es sich dabei nicht um aus dem Betrieb des Vaters des Bw. resultierenden Abgabenschuldigkeiten handle. Die offenen Steuervorschreibungen basierten auf reinen Schätzungen der Abgabenbehörde und seien auf Grund der völligen Unzulänglichkeit der damaligen steuerlichen Vertretung offenbar nicht bekämpft worden. Der Bw., der zum damaligen Zeitpunkt von seinem Vater für die Mitarbeit im finanziell sehr schlecht ausgestatteten elterlichen Betrieb ab und zu einen Spesenersatz erhalten habe, sei mit den finanziellen Belastungen völlig überfordert gewesen und habe zu Recht auf die Kompetenz der steuerlichen Vertretung vertrauen dürfen.

Mit Schreiben vom 8. November 2007 wurde in Ergänzung zum Berufungsschriftsatz unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 03.11.2006, RV/0151-I/04, im Wesentlichen vorgebracht, der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb des Bw. habe im Jahr 2005 9.609,91 € und im Jahr 2006 7.397,72 € betragen. Der Bw. könne mit diesen Einkünften gerade noch für den Haushalt, d.h. für die Existenz seiner Ehegattin und seiner zwei schulpflichtigen Kinder aufkommen. Der Bw. habe auch kein Vermögen und keine weiteren Einkunftsquellen. Im konkreten Fall hätte jede Ratenzahlung, selbst in noch so geringer Höhe, eine außergewöhnliche Auswirkung auf die wirtschaftliche Situation des Bw., da dessen Einkommen bereits der Armutsgrenze nahe komme. Würde es sich bei dem Einkommen des Bw. um Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit handeln, wäre dieses nicht einmal pfändbar, da der gesamte Betrag in das Existenzminimum falle. Überdies würde ein Ratenzahlungsplan bei einem derzeitigen Rückstand von 10.177,70 € weit in die Zeit nach Pensionsantritt hineinreichen. Aufgrund des

Alters des Bw. von derzeit 56 Jahren und mangels einer Ausbildung sei es dem Bw. auch nicht möglich, eine besser bezahlte Tätigkeit anzunehmen.

Der Bw. sei seit dem Jahr 1999 stets seinen Abgabepflichten nachgekommen. Wie erwähnt, handle es sich bei dem Rückstand um offene Steuervorschreibungen, die auf reinen Schätzungen basierten und die auf Grund der Unzulänglichkeit der damaligen steuerlichen Vertretung nicht bekämpft worden seien. Trotzdem habe der Bw. rund 150.000,00 S (10.900,93 €) aus seinem Einkommen dafür aufgewendet, um einen Teil der geschätzten Steuervorschreibung zu bezahlen. Wegen der gegebenen finanziellen Situation der Familie des Bw. sowie unter Berücksichtigung der besonderen Umstände einerseits (Rückstand auf Grund von Schätzungen wegen vom Steuerpflichtigen nicht erkennbaren Fehlverhaltens einer Steuerberaterin) und des seit 1999 unzweifelhaft vorliegenden Wohlverhaltens des Bw. in allen Steuerangelegenheiten werde um Nachsicht des mehr als 20 Jahre alten Rückstandes ersucht.

Mit Schreiben vom 4. Jänner 2008 wurde ergänzend zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Bw. folgendes ausgeführt: Mit Ausnahme der "alten" Finanzamtsverbindlichkeiten habe der Bw. keine privaten und betrieblichen Verbindlichkeiten.

Der Bw. habe im Jahr 2007 für seinen privaten Lebensunterhalt Fixkosten in Höhe von insgesamt 1.058,50 € gehabt. Davon entfielen 645,72 € auf Miete und Betriebskosten, 107,37 € auf Strom, 176,42 € auf eine freiwillige Pensionsversicherung, 80,85 € auf zwei Lebensversicherungen bei der "GW. " und 48,14 € auf eine freiwillige Versicherung bei der Gebietskrankenkasse für die Gattin des Bw.. Darüber hinaus seien quartalsweise Zahlungen in Höhe von 113,26 € für eine Haushaltsversicherung zu leisten und alle zwei Monate die GIS-Gebühren in Höhe von 40,56 € zu entrichten.

Der Cash-flow, den der Bw. mit seinem Betrieb erwirtschaftete, liege im Durchschnitt bei 10.000,00 €. Seine Gattin I beziehe 14-mal im Jahr einen geringfügigen Betrag von 200,00 €. Dazu komme noch die Familienbeihilfe für zwei Kinder.

Aus den dargestellten Werten ergebe sich, dass die Familie finanziell nur sehr "knapp über die Runden komme". An größere private Aufwendungen sei nicht zu denken. Urlaub werde prinzipiell nur in der S. bei den Eltern der Gattin des Bw. gemacht, wo keine Kosten anfielen. Ab und zu erhalte der Bw. eine kleine Unterstützung von seiner Mutter, die selbst nur eine Pension beziehe.

Aufgrund des Alters und der fehlenden Berufsausbildung des Bw. könne ausgeschlossen werden, dass sich die Einkommenssituation des Bw. noch einmal wesentlich ändern werde. Es werde daher nochmals um Nachsicht der nicht auf tatsächlichen Gewinnen beruhenden

Steuervorschreibungen aus längst zurückliegenden Jahren ersucht. Selbst eine noch so geringe Ratenzahlung wäre für den Bw. und seine Familie eine vergleichsweise viel härtere Unbilligkeit als sich ein allenfalls in mehreren Jahren angesamelter kleiner Gesamtbetrag für die Abgabenbehörde in irgendeiner Weise positiv auswirken könnte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Jänner 2008 wurde die Berufung sinngemäß mit der Begründung abgewiesen, auf Grund der dargestellten wirtschaftlichen Situation des Bw. sei eine Existenzgefährdung des Bw. zu bejahen. Daher habe das Finanzamt im Rahmen seines vom Gesetz eingeräumten Ermessens zu entscheiden, ob eine Nachsicht gewährt werden könne. Bei der Ermessensübung sei unter anderem darauf abzustellen, ob die zur Verfügung stehenden Mittel trotz offener Abgabenschuldigkeiten anderweitig verbraucht worden seien. Aus der beigebrachten Aufstellung der Lebenshaltungskosten sei nun zu ersehen, dass der Bw. freiwillige Versicherungsbeiträge in Höhe von insgesamt 301,69 € monatlich zu tragen habe. Dieser Umstand stelle einen anderweitigen Verbrauch der zur Verfügung stehenden Mittel dar.

Bei der Ermessenübung sei zudem auch der Zahlungswille des Abgabenschuldigen zu berücksichtigen. Ein solcher sei für das Finanzamt vorliegend nicht erkennbar. Denn allfällige Reduktionen des Rückstandes auf dem Abgabenkonto des Bw. seien durch Gutschriften anderer Abgaben erfolgt. Auch mögliche Zahlungserleichterungen, allenfalls in sehr geringer Höhe, seien nicht zur Begleichung des Rückstandes angeboten worden.

Zu erwähnen sei auch, dass der der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 03.11.2006, RV/0151-I/04, zugrunde liegende Sachverhalt nicht mit dem vorliegenden Fall übereinstimme und zwar bezüglich der Höhe des Rückstandes, des Alters des Bw. und des Entstehens der Abgabenschuld. Daher sei die erwähnte Entscheidung gegenständlich nicht maßgeblich.

Im fristgerecht eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde das Berufungsbegehren aufrecht erhalten, die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt und den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung sinngemäß wie folgt entgegengetreten:

#### I) Fehlender Zahlungswille

Es könne nicht nachvollzogen werden, weshalb für das Finanzamt kein Zahlungswille des Bw. erkennbar sei. Tatsache sei, dass der Bw. - der erst seit dem Tod seines Vaters im Jahr 1999 seine gewerbliche Tätigkeit ausübe – im Zeitraum August 1999 bis Dezember 1999 fünf Raten zu je 1.500,00 S (109,01 €), insgesamt sohin 7.500,00 S (545,05 €), entrichtet habe. Im Zeitraum Jänner 2000 bis Juni 2000 habe der Bw. jeweils 6.300,00 S (457,84 €) monatlich

bezahlt und ab Juli 2000 15-mal 4.000,00 S (290,69 €). Im Zeitraum Jänner 2002 bis Juni 2002 seien dann monatliche Raten in Höhe von 290,69 € zur Einzahlung gebracht worden. Insgesamt habe der Bw. somit 129.300,00 S (9.396,60 €) entrichtet.

Wie das Finanzamt zutreffend festgestellt habe, seien überdies dem Bw. zustehende Umsatzsteuergutschriften aus Vorsteuerüberhängen auf die alte Steuerschuld angerechnet worden. Dieser Umstand sei ebenfalls einer Einzahlung gleichzusetzen, da dem Bw. diese Gutschriften ansonsten ausgezahlt worden wären. In diesem Zusammenhang sei in Erinnerung zu bringen, dass die erwähnten Steuerschulden auf Schätzungen der Jahre 1985 und 1986 basierten, d.h. dem Bw. seien Einkommensteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer im Schätzungswege im Ausmaß von 100.000,00 S (7.267,28 €) vorgeschrieben worden. Das Finanzamt wisse, dass diese Schätzungen auf eine gröblichste Pflichtverletzung der der Behörde namentlich bekannten, damaligen Steuerberaterin zurückzuführen seien. Diese habe weder Steuererklärungen eingereicht noch gegen die im Schätzungswege vorgeschriebenen Abgaben Berufung eingelegt. Ebenso sei die Steuerberaterin mit dem Vater des Bw. verfahren, der trotz akademischer Ausbildung und jahrelanger selbständiger Unternehmertätigkeit damals auch nicht in der Lage gewesen sei, die Unfähigkeit dieser Beraterin zu erkennen. Wenn dies nicht einmal dem Vater des Bw. gelungen sei, könne dem Sohn, der weder eine Ausbildung noch eine Unternehmereigenschaft gehabt habe und seinem Vater lediglich für einfache Handwerksarbeiten zur Verfügung gestanden sei, keine Verletzung steuerlicher Pflichten (insbesondere der Offenlegungspflichten) zum Vorwurf gemacht werden. Angesichts der Tatsache, dass der Bw. im Jahr 1999 insgesamt fast 150.000,00 S (10.900,93 €) durch Einzahlungen und zu einem geringen Teil auch durch Steuergutschriften getilgt habe, obwohl die Steuervorschreibungen in keiner Weise auf tatsächlich erwirtschafteten Gewinnen basiert hätten, sei vollkommen unbegreiflich, weshalb das Finanzamt der Auffassung sein könne, es wäre kein Zahlungswille vorhanden.

## II) Anderweitige Verwendung von Mitteln

Die Anmerkung des Finanzamtes, der Bw. habe seine Mittel trotz offener Abgabenschuldigkeiten anderweitig verbraucht, erscheine auf Grund der Tatsache, dass die Abgabenschuldigkeiten auf Schätzungen für weit zurückliegende Zeiträume basierten, besonders fragwürdig. Die freiwilligen Versicherungszahlungen sollen der Familie des Bw. nach der voraussichtlich im Jahr 2016 erfolgenden Pensionierung einen bescheidenen finanziellen Grundstock sichern. Dazu sei bei der "GW." Versicherung eine Zukunftsvorsorge mit staatlicher Prämienförderung abgeschlossen worden sowie zwei "geringe" Lebensversicherungen, die die Familie bei Ableben des Bw. in die Lage versetzen sollen, eine Zeitlang die wichtigsten Ausgaben zu decken. Darüber hinaus sei für die Ehefrau des Bw. eine

freiwillige Pensions- und Krankenversicherung abgeschlossen worden, weil diese auf Grund ihrer geringfügigen Beschäftigung sonst nicht versichert wäre. Es sei davon auszugehen, dass dies im Sinne des Sozialstaates Österreich sei. Anzumerken sei zudem, dass sowohl die Zukunftsvorsorge als auch die beiden Lebensversicherungen im Jahr 2003 abgeschlossen worden seien und somit zu einem Zeitpunkt, zu dem der Bw. wegen seines am 13. April 2003 gestellten Nachsichtsantrages von der Erlassung der restlichen Steuerschulden ausgehen konnte. Dass viereinhalb Jahre später am 2. Oktober 2007 der Nachsichtsantrag vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen werde, sei außerhalb des Vorstellungsvermögens des Bw. gestanden.

### III) Vergleichbarkeit

Der Ansicht des Finanzamtes, die vom Bw. zitierte Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 03.11.2006, RV/0151-I/04, sei mit dem vorliegenden Fall nicht vergleichbar, sei Folgendes entgegenzuhalten:

In der betreffenden Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates sei die Tatsache, dass ein kleiner Teil des Haftungsschulden von den Kindern des Berufungswerbers entrichtet worden sei, als gewichtiger Anhaltspunkt für eine positive Ermessensentscheidung angesehen worden. Im nun zu beurteilenden Fall sei eine vom Bw. tatsächlich nicht geschuldete Steuer im Laufe der Jahre zur Gänze zurückbezahlt worden. Lediglich durch die unbegreifliche lange Verfahrensdauer seien derart hohe Kosten angefallen, dass immer noch ein Rückstand bestünde. Allein deshalb sei eine positive Ermessensentscheidung zu treffen. Der verbliebene Abgabenrückstand sei nun nicht so hoch wie in der zitierten Entscheidung; dieser Umstand dürfte allerdings bei Berücksichtigung der Tatsache, dass der Bw. bereits gegenwärtig von einem im Sinne der Exekutionsordnung unpfändbaren Einkommen lebe, keine Rolle spielen. Richtig sei auch, dass im Unterschied zum vorliegenden Fall der Abgabenschuldige in der erwähnten Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates bereits ein sehr hohes Alter gehabt habe. Allerdings sei auch der Bw. bereits 57 Jahre alt und werde in ca. 7 Jahren mit einer Mindestpension in den Ruhestand treten. Selbst wenn daher der Bw. bis zum Ende seiner aktiven Tätigkeit geringfügige Raten an das Finanzamt zahlen würde, bliebe immer noch der weitaus überwiegende Teil der bestehenden Abgabenschuldigkeiten bei Pensionsantritt unbeglichen.

Richtig sei, dass der gegenständlich zu Grunde liegende Sachverhalt bezüglich des Entstehens der Abgabenschuld nicht vergleichbar sei mit jenem der zitierten Entscheidung. Denn im vorliegenden Fall hätte die Abgabenschuld eigentlich gar nicht entstehen dürfen. Dies sei umso mehr Grund für eine positive Ermessensentscheidung.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. Februar 2011 wurde der Bw. aufgefordert, sein derzeitiges monatliches Nettoeinkommen mitzuteilen sowie bekannt zu geben, ob er zum gegenwärtigen Zeitpunkt über Vermögenswerte (Bankguthaben, Lebensversicherungen, Bausparverträge, Kraftfahrzeuge, Grundstücke, etc.) verfüge. Darzulegen sei weiters, ob derzeit mit Ausnahme der Finanzamtsverbindlichkeiten weitere Verbindlichkeiten bestünden. Bejahendenfalls seien die Gläubiger (Namen, Adressen) aufzulisten sowie die Höhe der jeweiligen Verbindlichkeit. Detailliert aufzulisten seien zudem die gegenwärtigen monatlichen Lebenshaltungskosten (Miete, Betriebskosten, Strom, Versicherungen, etc) sowie der monatliche Betrag, der dem Bw. nach Abzug der Fixkosten für Essen, Kleidung, etc. verbleibe. Bekannt zu geben sei überdies, ob derzeit Sorgepflichten bestünden und bejahendenfalls gegenüber welchen Personen (Angabe des Namens, des Verwandtschaftsgrades, des Alters und der Sozialversicherungsnummer).

Unter Mitteilung, dass der nachzusehende Betrag in Höhe von 17.893,62 € zwischenzeitlich im Ausmaß von 7.760,44 € - bedingt durch Ratenzahlungen bzw. durch Verrechnung mit Gutschriften - nicht mehr aushafte, sondern lediglich hinsichtlich eines Betrages in Höhe von 10.133,18 € eine Aussetzung der Einbringung aufrecht sei, wurde um Bekanntgabe ersucht, ob auch betreffend des bereits entrichteten Betrages der Nachsichts Antrag aufrecht erhalten werde. Sollte der Antrag auf Nachsicht im ursprünglichen Ausmaß aufrecht erhalten werden, wird um Darlegung ersucht, weshalb das Behalten des zwischenzeitlich entrichteten Betrages als unbillig angesehen werde.

Im Antwortschreiben wurde ausgeführt, die Einkommenssituation des Bw. habe sich seit dem Jahr 2007 kaum geändert. Der Gewinn aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2009 betrage 10.265,00 € (Einkommensteuer: 0,00 €). Der Gewinn des Jahres 2010 werde mit 18.228,40 € ausgewiesen. Die Einkommensteuer des Jahres 2010 werde ca. 2.370,00 € betragen. Das durchschnittliche monatliche Nettoeinkommen betrage daher maximal 1.000,00 € bis 1.200,00 €.

Zum gegenwärtigen Zeitpunkt bestünden mit Ausnahme der bereits bekannt gegebenen kleinen Ab- und Erlebensversicherungen bei der GW. keinerlei weitere Vermögenswerte. Die beiden Lebensversicherungen würden, wie dem Finanzamt längst mitgeteilt worden sei, erst in einigen Jahren fällig und dienten dazu, die Mindestpension des Bw., die er nach Pensionsantritt erhalten werde, etwas abzustützen.

Neben den Finanzamtsverbindlichkeiten bestünden keine weiteren Verbindlichkeiten.

Die derzeitigen monatlichen Lebenshaltungskosten würden von den in der Stellungnahme des Bw. vom Jänner 2008 angeführten Kosten nur geringfügig abweichen. Die aktuellen Ziffern stellten sich wie folgt dar:

|                                                       |            |
|-------------------------------------------------------|------------|
| Miete und Betriebskosten                              | 690,00 €   |
| Strom                                                 | 113,00 €   |
| Freiwillige Pensionsversicherung                      | 188,78 €   |
| Lebensversicherung "GW"                               | 69,98 €    |
| Lebensversicherung "GW"                               | 16,80 €    |
| Freiwillige Versicherung "Gebietskrankenkasse Gattin" | 52,78 €    |
|                                                       | 1.131,34 € |

Aus den Zahlen sei ersichtlich, dass ohne den geringfügigen Bezug der Ehefrau des Bw. in Höhe von 200,00 € monatlich, der Familienbeihilfe und den gelegentlichen Unterstützungen seitens der Mutter des Bw. der bescheidene Lebensunterhalt kaum bestreitbar wäre. Der Sohn des Bw. stünde mittlerweile im dritten Lehrjahr und seine Tochter besuche die 4. Klasse F.-Schule. Seit kurzem habe die Ehefrau des Bw. anstelle des geringfügigen Dienstverhältnisses eine Teilzeitstelle antreten können.

Da mittlerweile nur noch ein Betrag von 10.133,18 € beim Finanzamt aushafte, werde auch nur noch für diesen Betrag um Nachsicht ersucht, wenn dadurch ermöglicht werde, das Verfahren endlich zu einem Abschluss zu bringen. Die Bw. möchte darauf verzichten, auf die Unbilligkeit der bereits bezahlten Raten für eine nicht tatsächlich existierende Steuerschuld eingehen zu müssen.

Sollte der Unabhängige Finanzsenat das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit bejahen und eine positive Ermessensentscheidung treffen, werde auf die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung verzichtet und der Antrag auf Abhaltung einer solchen zurückgezogen.

### ***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 Abs. 2 dieser Bestimmung findet der erste Absatz auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich

vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (vgl. VwGH 4.10.1985, 82/17/0021). Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein.

Der Bw. bringt unter anderem vor, die nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten beruhten - soweit es sich nicht ohnedies um Verspätungszuschläge, Exekutionsgebühren, Zwangs- und Ordnungsstrafen sowie Säumniszuschläge handle – nicht auf tatsächlich erwirtschafteten Gewinnen, sondern auf unrichtigen Schätzungen der Abgabenbehörde, die auf Grund der völligen Unzulänglichkeit der damaligen steuerlichen Vertretung nicht bekämpft worden seien. Ein Fehlverhalten des Bw. liege diesbezüglich nicht vor, einerseits, weil zum Zeitpunkt der Pflicht zur Einreichung der Abgabenerklärungen der Vater des Bw. den Gewerbebetrieb geführt habe und andererseits, weil für den Bw. mangels entsprechender Ausbildung das Fehlverhalten der steuerlichen Vertretung nicht erkennbar gewesen sei.

Mit diesem Vorbringen wird sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung geltend gemacht. Dazu ist anzumerken, dass die Nachsicht nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (siehe dazu die bei Stoll, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 14 angeführten Judikate sowie Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 236 E 240 ff). Vielmehr kann die Unrichtigkeit einer Abgabefestsetzung im Nachsichtsverfahren nur dann geheilt werden, wenn zur Unrichtigkeit der Abgabefestsetzung noch besondere Umstände hinzutreten, die die Einhebung als unbillig erscheinen lassen, wie zB wenn unverschuldet eine Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren nicht möglich, nicht aussichtsreich oder nicht zumutbar war. Eine Auseinandersetzung mit der Judikatur (z.B. VwGH 13.11.1989, 88/15/0121; VwGH 8.3.1994, 91/14/0079, 0080, 0081) und der Lehre (Stoll, BAO-Kommentar, S. 2437) zur Geltendmachung des Mangels der unrichtigen Festsetzung im Nachsichtsverfahren und zur Tatsache des Unterlassens der Ausschöpfung der vorgesehenen Rechtsbehelfe zeigt, dass der zur Fehlerhaftigkeit des individuellen Verwaltungsaktes hinzutretende Umstand nicht einzig in der Person des Abgabepflichtigen oder seines steuerlichen Vertreters gelegen sein darf (Fellner, Nachsicht und Zahlungserleichterung, S. 36). Eine sachliche Unbilligkeit ist daher nur dann zu bejahen, wenn die mangelnde Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren auf ein Fehlverhalten der Behörde zurückzuführen ist (z.B. Rechtsirrtum des Abgabepflichtigen veranlasst durch ein Zugeständnis oder eine falsche Rechtsauskunft der Behörde), der Abgabepflichtige (eine tschechische Firma) infolge der obwaltenden politischen Verhältnisse am Bemessungsverfahren nicht teilnehmen konnte (VwGH 31.5.1957, 1280/55) oder der Steuerpflichtige im Veranlagungsverfahren den wahren Sachverhalt nicht beweisen konnte, weil er nachweislich mangels finanzieller Möglichkeiten den betreffenden Zeugen nicht nach Österreich bringen konnte und er das Berufungsverfahren somit als aussichtslos betrachtete (VwGH 16.6.1980, 635/80). Ein solcher

Fall liegt gegenständlich nicht vor, sodass den betreffenden Einwendungen keine Berechtigung zukommt.

Zu prüfen ist allerdings, ob eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung vorliegt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargelegt hat (z.B. VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150; VwGH 27.04.2000, 99/15/0161; VwGH 10.05.2001, 2001/15/0033), liegt eine "persönliche" Unbilligkeit insbesondere dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. 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 Abgaben mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Liegenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Eine persönliche Unbilligkeit ist jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte. Andererseits liegt auch dann, wenn der Abgabepflichtige in der Lage ist, den Lebensunterhalt seiner Angehörigen ausreichend zu sichern, eine Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen nicht vor (VwGH 30.04.1999, 99/16/0086).

Nach § 236 Abs. 2 BAO findet der erste Satz dieser Vorschrift auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung. In einem solchen Fall ist kein strengerer Maßstab als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgaben anzulegen. Aufgabe des Antragstellers auf Erteilung der Nachsicht im Sinne des § 236 Abs. 2 BAO ist es, in nachvollziehbarer Weise darzulegen, dass die für eine Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben, wären sie noch nicht entrichtet, sprechenden Umstände durch die Tilgung der Abgabenschuldigkeit nicht beseitigt worden sind.

Die Entscheidungsfindung bezüglich des Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit bedingt eine detaillierte Kenntnis der gesamten Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Nachsichtswerbers. Da im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt, ist es dessen Sache, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (siehe dazu z.B. VwGH 03.07.2003, 2002/15/0155; VwGH 02.06.2004, 2003/13/0156). Kommt der Antragsteller dieser Verpflichtung nicht nach, so ist allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren. Zu beachten ist zudem, dass für die Beurteilung des Nachsichtsantrages nicht jene Vermögens-

und Einkommensverhältnisse relevant sind, die zum Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben bzw. des Antrags auf Nachsicht bestanden haben, sondern maßgeblich ist die wirtschaftliche Lage im Zeitpunkt der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über das Nachsichtsansuchen (VwGH 26.06.2002, 98/13/0035; VwGH 30.07.2002, 99/14/0315).

Wie eine seitens des Unabhängigen Finanzsenates am 7. Februar 2011 vorgenommene Kontenabfrage ergab, wurde der nachsichtsgegenständliche Betrag bedingt durch Ratenzahlungen sowie durch Verrechnung mit Abgabengutschriften in Höhe von 7.760,44 € zwischenzeitlich entrichtet. Lediglich hinsichtlich eines Betrages in Höhe von 10.133,18 € ist eine Aussetzung der Einbringung noch aufrecht.

Der Bw. hat die Einhebung des noch aushaftenden Betrages in Höhe von 10.133,18 € unter Verweis auf seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse als unbillig erachtet. So beträgt sein derzeitiges monatliches Nettoeinkommen nach Angaben des Bw. zwischen 1.000,00 € und 1.200,00 € (Anmerkung: Im Jahr 2010 hat das monatliche Nettoeinkommen ca. 1.300,00 € betragen). Die gegenwärtigen Lebenshaltungskosten betragen 1.131,34 €. An Vermögenswerten sind zwei erst in einigen Jahren fällig werdende kleine Er- und Ablebensversicherungen vorhanden, die dazu dienen sollen, den Lebensunterhalt auch nach der voraussichtlich im Jahr 2016 erfolgenden Pensionierung und der dann zu erwartenden Mindestpension zu gewährleisten. Verbindlichkeiten sind mit Ausnahme der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten keine vorhanden. Sorgepflichten bestehen gegenüber zwei Kindern und gegenüber der Gattin des Bw., die seit 1. Oktober 2010 bei der Fa. NL. eine Teilzeitstelle innehat und monatlich ca. 460,00 € verdient.

Zwar haben sich nicht nur die Einkünfte aus dem Gewerbebetrieb des Bw. im Jahr 2010 gegenüber den Vorjahren merklich erhöht (2003: 14.928,30 €; 2004: 889,36 €; 2005: 9.609,91 €; 2006: 7.397,72 €; 2007: 11.339,43 €; 2008: 10.182,13 €; 2009: 10.265,08 €; 2010: 18.228,40 €), auch das monatliche Nettoeinkommen der Gattin des Bw. hat sich seit Oktober 2010 mehr als verdoppelt (von ca. 200,00 € auf ca. 460,00 €). Allerdings verbleibt nach Abzug der Fixkosten für Essen, Kleidung, Freizeitgestaltung, etc. für vier Personen nach wie vor nur ein Betrag von ca. 650,00 €, wie aus der folgenden Tabelle zu ersehen ist:

|                                                   | jährlich     | monatlich  |
|---------------------------------------------------|--------------|------------|
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb                      | 18.228,40 €  | 1.519,00 € |
| abzüglich der Ertragsteuer                        | - 2.370,00 € | - 197,50 € |
| zuzüglich des Nettoeinkommens der Ehefrau des Bw. |              | + 460,00 € |
|                                                   |              | 1.781,50 € |

|                     |  |              |
|---------------------|--|--------------|
| abzüglich Fixkosten |  | - 1.131,34 € |
|                     |  | 650,16 €     |

Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates würde daher die Einhebung der gegenwärtig noch aushaftenden nachsichtsgegenständlichen Abgabenforderungen in Höhe von 10.133,18 € tatsächlich mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen im Sinne der zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verbunden sein, zumal dem Bw. zumindest in den nächsten Jahren auch keine Vermögenswerte zur Verfügung stehen, die er zur Abgabenabstattung heranzuziehen könnte.

Angesichts des Umstandes, dass die Einkünfte des Bw. aus Gewerbebetrieb seit Aufnahme dieser Tätigkeit zur Deckung seines Lebensunterhaltes und desjenigen seiner Familie unter Einrechnung der Einkünfte seiner Gattin im besten Fall gerade ausreichend waren und der Bw. (geb. XXX) im Jahr 2011 zudem sein sechzigstes Lebensjahr vollenden wird, werden die bereits seit Jahren bestehenden finanziellen Schwierigkeiten nicht bloß als vorübergehend, sondern als dauerhaft angesehen, denen auch mit Hilfe von Zahlungserleichterungen nicht Abhilfe geschafft werden kann. Das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit wird daher insofern bejaht, als die nachzusehenden Abgaben noch aushaften. Hinsichtlich des bereits entrichteten Betrages in Höhe von 7.760,44 € wird der Antrag auf Nachsicht nicht aufrecht erhalten, sodass sich eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob das Behalten des gegenständlichen Betrages als unbillig anzusehen ist, erübrigt.

Im Falle des Vorliegens der Voraussetzungen des § 236 BAO steht die Bewillung einer Nachsicht im Ermessen der Behörde. Die Ermessensentscheidung ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Bw. beizumessen, ihm auf Grund seiner wirtschaftlichen Situation die einzuhebenden Abgaben zur Gänze bzw. teilweise nachzusehen. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Für eine Ermessungsentscheidung zugunsten des Bw. spricht, dass der noch bestehende Abgabenrückstand nicht auf einem Verschulden des Bw. beruht, sondern aus der Zeit vor der mit 1. Juli 1999 erfolgten Übernahme der Gewerbebetriebes durch den Bw. resultiert. Zu berücksichtigen ist auch, dass der Bw. nicht nur sämtliche, während seiner Geschäftstätigkeit fällig gewordenen Abgaben entrichtet hat, sondern auch den aus der Geschäftstätigkeit seines Vaters übernommenen Rückstand in Höhe von insgesamt 28.899,22 € (davon waren zum 1. Juli 1999 3.738,36 € bereits fällig und hinsichtlich eines Betrages von 25.160,86 € war eine

Aussetzung der Einhebung verfügt) mittlerweile auf 10.133,18 € reduziert hat (9.287,58 € durch Ratenzahlungen und 9.478,46 € durch Verrechnung mit Gutschriften). Der Unabhängige Finanzsenat teilt daher die Auffassung des Bw., dass dieser durch einen 65%igen Abbau des Rückstandes seinen Zahlungswillen dokumentiert hat.

Für die Gewährung einer Nachsicht spricht auch, dass sich diese nicht zugunsten anderer Gläubiger auswirkt, sondern dass sie tatsächlich geeignet ist, eine allfällige, im Fall der Einbringung der vom Nachsichtsbegehren umfassten Abgaben drohende Existenzgefährdung abzuwenden. Gesamthaft wird daher dem Parteiinteresse Vorrang vor dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung eingeräumt und der mit Schreiben vom 3. März 2011 eingeschränkten Berufung Folge gegeben.

Feldkirch, am 7. März 2011