



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vom 8. 7. 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 2. 6. 2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

1.1. Die Berufungswerberin (kurz Bw.) beantragte mit Eingabe vom 5. 2. 2010, einen auf ihrem Abgabenkonto mit der Steuernummer 2../... aushaftenden Abgabebetrag in Höhe von 1.981,37 € gemäß § 236 BAO nachzusehen. Der zu diesem Zeitpunkt bestehende Rückstand (2.131,37 €) setzte sich zusammen aus Anspruchszinsen 2005 (2,22 €), Einkommensteuer 2006 (533,64 €), Einkommensteuer 2007 (1.536,97 €) und Stundungszinsen 2008 (58,54 €).

Weiters beantragte die Bw., sie aus ihrer Zahlungsverpflichtung betreffend den auf dem Abgabenkonto mit der Steuernummer 0../... rückständigen Abgabebetrag in Höhe von 614,79 € zu entlassen. Dieser Betrag setzte sich zusammen aus der gegenüber der Vermietungsgemeinschaft zwischen der Bw. und ihrem Ehegatten festgesetzten Umsatzsteuer 2007 (604,79 €) und einer Pfändungsgebühr (10 €).

Ausgeführt wurde, die Bw. habe die Steuerrückstände nicht verursacht. Vielmehr sei sie vom Finanzamt „aus der Ehegattenhaftung“ in Anspruch genommen worden. Die Bw. verfüge nur über ein monatliches Nettoeinkommen von 1.050 €; weitere Einkünfte oder Vermögen habe sie nicht. Da die Bw. aufgrund des Konkurses ihres Ehegatten mit zirka 280 € monatlich be-

lastet werde, stünden ihr nur 800 € pro Monat zur Verfügung. Die Bw. sei für ihre studierende Tochter teilweise sorgepflichtig. Da ihr die Anmietung einer Wohnung nicht möglich sei, wohne sie derzeit bei einem Bekannten. Somit sei eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung gegeben.

Weiters wies die Bw. darauf hin, dass sie nur durch eine „Verkettung unglücklicher Umstände“ zur Steuerleistung herangezogen worden sei und ihren bisherigen Zahlungsverpflichtungen stets pünktlich nachgekommen sei. (Anm.: Damit sind nach der Aktenlage jene Monatsraten zu je 50 € gemeint, die von der Bw. aufgrund eines zu St. Nr. 2../... bewilligten Raten gesuches bis zur Zahlungseinstellung im Februar 2010 entrichtet wurden). Da schon der Restsaldo „am Ende des Ratenansuchens“ (1.981,37 €) das monatliche Nettoeinkommen der Bw. erheblich übersteige und sie keinen Bankkredit erhalte, sei ihr die Entrichtung dieses Betrages nicht möglich.

1.2. Über Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 26. 3. 2010 legte die Bw. ein Vermögensverzeichnis samt Lohnzetteln (12/2009 – 2/2010) und einem Versicherungsdatenauszug vor. Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass die Bw. kein verwertbares Vermögen besitzt und zusätzlich zu den Abgabenschulden noch Bankverbindlichkeiten in Höhe von 79.000 € hat. Aufgrund der Hereinbringung dieser Bankschulden im Wege einer Gehaltsexekution verblieben der Bw. von ihren Bezügen in den obigen Lohnzahlungszeiträumen zirka 890 € pro Monat.

1.3. Soweit sich der Antrag vom 5. 2. 2010 auf den Rückstand auf dem Abgabenkonto mit der Steuernummer 2../... bezog, wurde der Bw. mit Bescheid vom 2. 6. 2010 die begehrte Abgabennachsicht versagt. Begründend führte das Finanzamt nach Zitat des § 236 Abs. 1 BAO aus, dass die Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles sachlich oder persönlich bedingt sein könne. Eine sachliche Unbilligkeit sei von der Bw. nicht behauptet worden und daher nicht zu prüfen. Eine persönliche Unbilligkeit sei stets gegeben, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdete. Eine persönliche Unbilligkeit sei allerdings dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Nachsichtswerbers so schlecht sei, dass die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte.

Nach den Angaben der Bw. verblieben ihr von ihrem monatlichen Nettoeinkommen (1.050 €) aufgrund einer Gehaltspfändung zugunsten der X-Bank zirka 800 €. Die Bw. sei für eine Tochter teilweise sorgepflichtig. Laut vorgelegtem Vermögensverzeichnis beliefen sich die übrigen Lebenshaltungskosten auf zirka 460 €. Die Bankverbindlichkeiten (79.000 €) würden im Wege einer Gehaltsexekution laufend bedient. Unter diesen Umständen hätte die Gewährung einer Nachsicht keinen Sanierungseffekt, weil die Bankverbindlichkeiten im Verhältnis zu den Abgabenschulden so hoch seien, „dass es an der Existenzgefährdung nichts ändert“. Im

Übrigen dürfe eine Nachsicht nicht gewährt werden, wenn sich diese nur zugunsten anderer Gläubiger auswirken würde.

1.4. Soweit der Antrag vom 5. 2. 2010 den Rückstand auf dem Abgabenkonto mit der Steuernummer 0./... betraf, wurde dieser vom Finanzamt als Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld (§ 237 BAO) gewertet, welcher mit weiterem Bescheid vom 2. 6. 2010 abgewiesen wurde. Die Entscheidung über die dagegen erhobene Berufung bleibt dem beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungsverfahren zu GZ. RV/0521-I/10 vorbehalten.

1.5. In der Berufung vom 8. 7. 2010 gegen die Nichtbewilligung der Nachsicht wurde vorgebracht, eine Existenzgefährdung der Bw. stehe außer Streit. Die Bw. habe in der Vergangenheit aus Unwissenheit Ratenzahlungen zu je 50 € geleistet. Eine rechtliche Überprüfung habe ergeben, dass das Existenzminimum „bereits vor der Zahlung“ unterschritten worden sei. Wie das Finanzamt zutreffend festgestellt habe, werde die Bw. von der erstrangigen Gläubigerbank bis zum Existenzminimum gepfändet (die teilweise Sorgepflicht für die Tochter der Bw. sei „darin“ nicht berücksichtigt). Die wirtschaftliche Situation der Bw. würde sich wesentlich verbessern, wenn die Bw. die Ratenzahlungen einstellen oder im Wege der Nachsicht „davon befreit“ würde. Für eine Abgabennachsicht sei nur eine Existenzgefährdung und keine „vollkommene Sanierung“ maßgeblich, die nur in einem Schuldenregulierungsverfahren erfolgen könnte. Für die Tilgung der Bankverbindlichkeiten in Höhe von 79.000 € (ohne Zinsen) sei ein Zeitraum von mehr als 26 Jahren erforderlich, wobei sich dieser Zeitraum noch erheblich verlängere, wenn die Bw. in nicht allzu ferner Zeit in Pension gehe. Durch eine Abgabennachsicht würde sich die Notsituation der Bw. ab sofort spürbar verbessern. Von einer „generellen Sanierung“ könne im Hinblick auf die Höhe der Bankschulden und die Lebenserwartung der Bw. keine Rede sein.

Die im Nachsichtsansuchen gestellten Anträge wurden aufrecht erhalten. Weiters ersuchte die Bw. um „Vormerkung“ der Einstellung der bisherigen Ratenzahlungen und Rückerstattung der irrtümlich geleisteten Zahlungen „vom Beginn an bis dato“.

1.6. Das Finanzamt legte die Berufung gegen die Nichtbewilligung einer Nachsicht ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1. 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 § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Die auf Grund des § 236 BAO erlassene und am 20. Dezember 2005 kundgemachte Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO, BGBl. II Nr. 435/2005, bestimmt dazu Folgendes:

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

§ 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..."

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so bleibt für eine Ermessensentscheidung kein Raum (vgl. z. B. VwGH 20.1.2000, 95/15/0031).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn *gerade* die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährden würde oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (insbesondere Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung, die gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend (auch) mitverursacht sein müsste (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243). Eine Unbilligkeit ist dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht an der Existenzgefährdung nichts ändert (vgl. VwGH 18.5.1995, 95/15/0053; VwGH 24.10.1999, 99/16/0267; VwGH 27.4.2000, 99/15/0161; VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Das Finanzamt hat das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit nicht als gegeben erachtet, weil sich durch die Gewährung der beantragten Nachsicht an der Existenzgefährdung der Bw. nichts ändern würde. Damit ist das Finanzamt im Ergebnis im Recht: Wie die Bw. selbst ausgeführt hat, muss sie Bankverbindlichkeiten bedienen, die im Wege einer Gehaltsexekution hereingebracht werden. Die Bw. wird zugunsten der Gläubigerbank bis auf das Existenzminimum gepfändet, sodass ihr von ihrem monatlichen Gesamteinkommen nur mehr der geltende unpfändbare Freibetrag verbleibt. Aufgrund der Höhe der Bankverbindlichkeiten (zirka 79.000 €) in Relation zur Höhe der pfändbaren Bezüge (zirka 260 € monatlich) können diese

Schulden in absehbarer Zeit nicht getilgt werden. Nach den Angaben der Bw. ist hierfür ein Zeitraum von zirka 26 Jahren erforderlich, der sich durch die mit einem Pensionsantritt der Bw. („in nicht allzu ferner Zukunft“) verbundenen Einkommenseinbussen noch verlängern würde. Dies bedeutet, dass eine Einbringlichkeit der Abgabenschulden nicht gegeben ist, weil die der Bw. nach Abzug der von der Gläubigerbank gepfändeten Beträge verbleibenden Bezugssteile das pfändungsfreie Existenzminimum nicht übersteigen. Wie dem vorgelegten Vermögensverzeichnis zu entnehmen ist, verfügt die Bw. weder über nennenswerte Fahrnisse noch über pfändbares Liegenschaftsvermögen. Da unter diesen Umständen keine Exekutionsmöglichkeit für das Finanzamt besteht, droht auch keine Abgabeneinhebung, weshalb eine durch die Abgabeneinhebung verursachte Existenzgefährdung nicht gegeben ist. Somit liegt keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor, weil es infolge der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage der Bw. kommen kann (vgl. VwGH 22.9.2000, 95/15/0090).

2.2. Gegenstand des erstinstanzlichen Nachsichtsverfahrens war die Entscheidung über die Nachsicht eines aushaftenden Abgabebetrag in Höhe von 1.981,37 €. Die Nachsicht dieses Abgabebetrag war jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches des erstinstanzlichen Bescheides gebildet hat.

In der Berufung gegen die Nichtbewilligung der Nachsicht wurde erstmals ein zusätzlicher Antrag auf Rückerstattung der von der Bw. geleisteten Ratenzahlungen (siehe Punkt. 1.1. der Berufungsentscheidung) mit der sinngemäßen Begründung gestellt, durch die Entrichtung dieser Raten sei das der Bw. gebührende pfändungsfreie Existenzminimum unterschritten worden. Falls damit ein Antrag auf Rückzahlung zu Unrecht zwangsweise eingebrachter Abgabebeträge (§ 241 Abs. 1 BAO) zum Ausdruck gebracht werden soll, ist dazu festzustellen, dass ein derartiges Begehren nicht „Sache“ des erstinstanzlichen Verfahrens war. Da die Änderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz durch die „Sache“ begrenzt ist (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Tz 38, mwN), darf sie über eine Angelegenheit, die noch nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war, nicht im Ergebnis erstmals bescheidmäßig absprechen, weil dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde erster Instanz wäre (vgl. z. B. VwGH 28.2.2002, 2000/16/0317). Folglich könnte eine Klärung der Frage, ob eine auf § 241 Abs. 1 BAO gestützte Rückzahlung der von der Bw. entrichteten Ratenbeträge in Betracht käme, nur durch die Einbringung eines entsprechenden Antrages bei der Abgabenbehörde erster Instanz herbeigeführt werden. Wollte man den Rückzahlungsantrag als Antrag gemäß § 236 Abs. 2 BAO auf Nachsicht jener Abgabenschuld auffassen, die durch die Ratenzahlungen getilgt wurde (im Wesentlichen: Einkommensteuer 2005), so würde ein solches Begehren daran scheitern, dass eine diesbezügliche Nachsicht ebenfalls nicht „Sache“ des erstinstanzlichen Verfahrens war.

2.3. Das Antragsvorbringen, die aus einer „Ehegattenhaftung“ resultierenden Abgabenschuldigkeiten seien von der Bw. nicht „verursacht“ worden, ist nicht nachvollziehbar. Tatsache ist vielmehr, dass die auf dem Abgabenkonto mit der Steuernummer 2./... ausgewiesenen Steuerschulden dadurch entstanden sind, dass die Bw. aufgrund ihrer (in den Jahren 2006 und 2007 erzielten) Einkünfte aus selbständiger Arbeit bzw. Vermietung und Verpachtung zur Einkommensteuer veranlagt wurde.

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. April 2011