

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache A.B., Adresse, vertreten durch Proksch & Fritzsche Frank Fletzberger Rechtsanwälte OG, Nibelungengasse 11/4, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 15. November 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck/Eisenstadt/Oberwart vom 11. Oktober 2012, betreffend Abgabennachsicht zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Beschwerde wird der Spruch des angefochtenen Bescheides wie folgt geändert:

"Der Antrag auf Nachsicht vom 8. August 2012, beim Finanzamt eingelangt am 16. August 2012, wird als unzulässig eingebracht zurückgewiesen."

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 1. April 2010 wurde dem Beschwerdeführer (Bf.) die Verfahrenshilfe im Zusammenhang mit einer angestrebten Amtshaftung bewilligt und in der Folge Herr Rechtsanwalt Dr. Wolfram Proksch zum Verfahrenshelfer bestellt.

Mit einem an das Finanzamt FA-Alt adressierten Schriftsatz vom 8. August 2012, der von diesem an das Finanzamt Bruck/Eisenstadt/Oberwart weitergeleitet und dort am 16. August 2012 eingelangt ist, brachte der Verfahrenshelfer ein Nachsichtsansuchen ein.

Er führte aus, dass er bereits im Jahr 2010 zum Verfahrenshelfer für Herrn A.B. bestellt worden sei, nachdem dieser lange um Bewilligung der Verfahrenshilfe für eine von ihm

geplante Amtshaftungsklage habe kämpfen müssen. Er lege den Beschluss des OLG Wien vom 28. September 2009 und die Bewilligung der Verfahrenshilfe durch das LG für ZRS Wien vom 1. April 2010 bei.

Er habe in weiterer Folge die Finanzprokuratur aufgefordert, den Amtshaftungsanspruch anzuerkennen, was diese abgelehnt habe. Der Verfahrenshelfer wäre daher nun dazu gezwungen, für seinen Mandanten tatsächlich eine Amtshaftungsklage einzubringen. In Anbetracht der vom Bf. bereits freiwillig bezahlten und auch einbringlich gemachten Zahlungen wäre der einzuklagende Ersatzanspruch wesentlich höher als die noch aushaftende Abgabenschuld.

Vergleichsweise könnte sich der Bf. dennoch vorstellen, von einer Verfolgung seiner Amtshaftungsansprüche Abstand zu nehmen, wenn die Republik Österreich bzw. das zuständige Finanzamt die noch aushaftende restliche Abgabenschuld gänzlich nachsehe. Der Verfahrenshelfer erlaube sich darauf hinzuweisen, dass in Anbetracht der niedrigen Einkommenssituation und sonstigen Vermögenslosigkeit des Bf. sowie im Hinblick auf dessen Alter eine Einbringlichkeit der Abgabenschuld ohnedies unwahrscheinlich erscheine.

Er ersuche daher jedenfalls um Mitteilung, ob die von ihm namens seines verfahrensbeholdenen Mandanten beantragte vollständige Nachsicht der Abgabenschuld akzeptiert werde.

Mit Bescheid vom 11. Oktober 2012 wies die Abgabenbehörde das Nachsichtsansuchen vom 16. August 2012 (dies ist der Tag des Einlangens) ab.

Zur Begründung wurde nach Zitierung des § 236 BAO ausgeführt, dass sachliche Unbilligkeit dann vorliege, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und einem atypischen Vermögenseingriff, also zu einer anormalen Belastungswirkung verglichen mit ähnlichen Fällen komme.

Dies liege gegenständlich nicht vor.

Es sei, im Sinne eines Vergleiches, die Nachsicht der restlichen noch aushaftenden Abgabenschulden im Gegenzug zur Absehung der Verfolgung bestimmter Amtshaftungsansprüche infolge erst im Konkurs bewilligter Verfahrenshilfe beantragt worden. Im Weiteren werde lediglich auf die Einkommenssituation und diesonstige Vermögenslosigkeit des Bf. hingewiesen. Die Nachsicht gemäß § 236 BAO sei allerdings nicht geeignet, die infolge der verspäteten Bewilligung einer Verfahrenshilfe eingetretenen Rechtsfolgen hintanzuhalten bzw. aufzuheben und bewirke keine sachliche Unbilligkeit.

Von persönlicher Unbilligkeit könne die Behörde erst dann ausgehen, wenn gerade durch die Einbringung der Abgaben die Existenz des Nachsichtswerbers gefährdet wäre, wobei ein diesbezüglicher Nachweis durch den Antragsteller zu erbringen sei.

Unter Berücksichtigung des Jahreseinkommens in Form von Pensionseinkünften, die über dem jährlichen Existenzminimum liegen würden und bereits gepfändet worden

seien, habe mangels entsprechender weiterer Ausführungen und Nachweise durch den Bf. eine derartige Existenzgefährdung, also das Fehlen der Mittel zur Bestreitung des Lebensunterhaltes aufgrund der Zahlungsverpflichtung an das Finanzamt nicht nachvollzogen werden können.

Weiters sei auch die aufgrund der Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse vom 23. August 2012 vom Bf. angegebene und noch nicht entschiedene Klage auf Ersatz von Euro 800.000,00 nicht außer Acht zu lassen.

Aus der vorliegenden Antragsbegründung und obigen Ausführungen vermöge die Abgabenbehörde daher keine Unbilligkeit der Einhebung zu erblicken, zumal hier lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe. Die sich aus dem Gesetz ergebende Steuerpflicht könne nicht durch eine Nachsicht beseitigt werden, nur weil sich der Steuerpflichtige mangels unzureichender Eigenmittel in eine Liquiditätskrise befinde. Dies würde gegen den Grundsatz der Gleichmäßigkeit verstoßen.

Eine Nachsicht sei daher im gegenwärtigen Zeitpunkt nicht vertretbar, da es mehr als zweifelhaft erscheine, dass dadurch eine wesentliche Besserung der bestehenden wirtschaftlichen Verhältnisse erreicht werden könne.

Das Ansuchen sei daher abzuweisen gewesen.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 15. November 2012 wurde ausgeführt, dass der Bf. in den Jahren 1990 ff eine Betriebsprüfung für seine Tätigkeit als Unternehmensberater in den Jahren 1986 ff gehabt habe. Diese Betriebsprüfung habe im Wesentlichen eine vermeintliche Verpflichtung zur Nachzahlung von ca. ATS 2 Mio. ergeben. Aufgrund der Höhe der vermeintlichen Steuerhinterziehung sei auch ein Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft Wien eingeleitet worden, welches letztendlich im August 2004 eingestellt worden sei, da die vom seinerzeitigen Betriebsprüfer bzw. dann vom Staatsanwalt erhobenen Vorwürfe nicht haltbar gewesen wären.

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung sei grundsätzlich in Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führe. Möge eine Betriebsprüfung für sich genommen kein ungewöhnlicher Auslöser für das Entstehen einer Abgabenschuld sein, so müsse dies doch im Einzelfall näher geprüft werden.

Im vorliegenden Fall sei der Bf. aufgrund einer Betriebsprüfung zur Nachzahlung einer Steuer von ca. ATS 2 Mio. verpflichtet worden. Der auf Grund dieser Betriebsprüfung erhobene Vorwurf der Steuerhinterziehung habe sich als unbegründet erwiesen. Das Verfahren vor den Strafgerichten sei von der Staatsanwaltschaft (also sogar ohne mündliche Verhandlung) eingestellt worden, die Abgabenschuld sei jedoch bestehen geblieben. Sämtliche Versuche, das Betriebsprüfungsverfahren wiederaufnehmen zu lassen bzw. neu aufzurollen seien jedoch ab- bzw. zurückgewiesen worden.

Insbesondere aufgrund des nachgewiesenen ordnungsgemäßen (strafrechtlichen) Verhaltens sei die Richtigkeit der damals durchgeführten Betriebsprüfung sehr zweifelhaft, was die Entstehung der Abgabenschuld mehr als ungewöhnlich mache. Bereits aus diesem Grund sei sachliche Unbilligkeit anzunehmen.

Persönliche Unbilligkeit sei anhand der wirtschaftlichen Situation des Bf. zu beurteilen. Sie bestehe bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Die Behörde hingegen gehe davon aus, dass eine persönliche Unbilligkeit überhaupt erst dann vorliegen könne, wenn die Einhebung der Abgabe die Existenz des Nachsichtswerbers oder seiner Familie gefährde, und ziehe damit die Voraussetzung der Nachsicht bei persönlicher Unbilligkeit zu weit. Die Existenzgefährdung sei vielmehr als absolute Grenze zu verstehen, bei der eine Unbilligkeit stets anzunehmen sei.

Die vermeintlich unrichtige Betriebsprüfung und die daraus resultierende exorbitante Steuerschuld hätten dem guten Ruf des Bf. schwer geschadet, weshalb eine Wiederaufnahme seiner Arbeitstätigkeit nicht möglich sei. Darüber hinaus stehe die Abgabenschuld in keiner Relation zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf. Obwohl dessen Pensionseinkünfte seit Jahren auf das Existenzminimum gepfändet würden, bestehe nach wie vor eine Abgabenschuld in Höhe von über Euro 170.000,00. Es bestünde für den Bf. also keine Möglichkeit, diese Schuld zu Lebzeiten noch zu begleichen. Es liege daher ein auffallendes wirtschaftliches Missverhältnis vor.

Die Behörde begründe ihre Entscheidung weiters damit, dass bei Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf. auch eine "nicht entschiedene Klage auf Ersatz von Euro 800.000,00" berücksichtigt werden müsse. Woher die den Bescheid erlassende Behörde diese Information habe, sei rätselhaft. Eine solche Klage sei weder bei Gericht eingebracht worden, geschweige denn laufe ein bereits anhängiges Verfahren. Insoweit die Behörde ihre Entscheidung auf diesen Umstand stütze, sei diese schlicht unrichtig.

Weiters habe die Behörde den abweisenden Bescheid damit begründet, dass durch die Nachsicht eine wesentliche Besserung der bestehenden wirtschaftlichen Verhältnisse nicht erreicht werden könne. Dies sei nicht nachvollziehbar. Die Nachsicht von über Euro 170.000,00 stelle vielmehr die einzige Möglichkeit dar, die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf. zu verbessern.

Wie oben dargestellt, seien die Nachsichtsvoraussetzungen grundsätzlich gegeben und es liege die Bewilligung im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 25.11.2002, 97/14/0013).

Hier sei insbesondere die ungewöhnliche Entstehung der Abgabenschuld zu berücksichtigen. Weiters sei auf das bisherige steuerliche Verhalten des Bf. zu verweisen. Die Behörde habe zur Gänze außer Acht gelassen, dass der Bf. seit dem Jahre 2005 bereits ca. Euro 33.000,00 an die Republik Österreich an rückständigen Steuern gezahlt habe.

Schlussendlich sei darauf hinzuweisen, dass dem Bf. mit Bescheid vom 23. Oktober 2012 amtswegig Abgabenschuldigkeiten in Höhe von über Euro 13.000,00 gegen jederzeitigen Widerruf gelöscht worden seien. Die Einbringung sei damit begründet worden, dass "alle Möglichkeiten der Einbringung bisher erfolglos versucht worden sind, Einbringungsmaßnahmen derzeit offenkundig aussichtslos sind und auf Grund der Sachlage nicht angenommen werden kann, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zu einem Erfolg führen werden."

Daher sei nicht nachvollziehbar, dass die Behörde die Nachsicht von Abgabenschulden in Höhe des dreizehnfachen Betrages nicht als Besserung der wirtschaftlichen Situation des Bf. ansehe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Dezember 2012 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Nach Anführen der Berufungsgründe des Bf. führte die Abgabenbehörde aus, dass im vorliegenden Fall mit Erkenntnis des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. September 2003 die Festsetzung der Umsatzsteuer 1986 bis 1991 in Gesamthöhe von Euro 54.379,92, die Einkommensteuer 1986 bis 1989 in Gesamthöhe von Euro 38.941,45, die Gewerbesteuer 1986 bis 1988 in Gesamthöhe von Euro 11.994,35, die Einkommensteuervorauszahlung 1997 und 2003 in Gesamthöhe von Euro 31.926,42 sowie zugehörige Zinsen und Säumniszuschläge rechtskräftig bestätigt worden seien. Die vorliegende Festsetzung der Steuerschuld sei also mit Sinn und Zweck des Gesetzes vereinbar. Die steuerliche Belastung trete bei entsprechendem Sachverhalt in gleichen Lagen - somit allgemein ein und stelle keine Unbilligkeit des Einzelfalles dar. Die Wurzel der Rechtsanwendung liege hier in der allgemeinen Gesetzeslage. Durch das dem UFS-Erkenntnis zu Grunde liegende Betriebsprüfungsverfahren liege ein außergewöhnlicher, von der Partei unerwarteter und nicht mehr beeinflussbarer Geschehensablauf, der zu einer sachlichen Unbilligkeit führen würde, nicht vor.

Wie bereits im Erstbescheid ausgeführt, eigne sich die Nachsicht gemäß § 236 BAO nicht, die infolge einer verspäteten Bewiligung einer Verfahrenshilfe eingetretenen Rechtsfolgen hintanzuhalten bzw. aufzuheben und bewirke somit keine sachliche Unbilligkeit.

Persönliche Unbilligkeit sei anzunehmen, wenn durch die Einhebung der Abgabe die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit unverhältnismäßig beeinträchtigt würde. Diese müsste gerade durch die Einhebung verursacht oder entscheidend mitverursacht sein. Eine persönliche Unbilligkeit liege dann nicht vor, wenn mit den vorhandenen Mitteln das Auslangen gefunden werden könne, wobei die gesetzlichen Existenzminima und Ausgleichszulagenrichtsätze als Entscheidungshilfe herangezogen werden könnten. Unter Berücksichtigung der Pensionseinkünfte des Antragstellers, die laut Aktenlage mit € 21.781,40 eindeutig über dem jährlichen Existenzminimum lägen, habe mangels entsprechender weiterer Ausführungen und Nachweise durch die Partei eine derartige Existenzgefährdung, also das Fehlen der Mittel zur Bestreitung des Lebensunterhaltes aufgrund der Zahlungsverpflichtung an das Finanzamt nicht nachvollzogen werden

können. Das Argument einer nicht vorhandenen Klage auf Schadenersatz in Höhe von Euro 800.000,00, übrigens von der Partei selbst ins Treffen geführt, stelle unter den gegebenen Umständen kein berücksichtigungswürdiges Entscheidungskriterium dar. Auch wenn eine derartige Klage gar nicht bzw. ohne jegliche Erfolgsaussichten bestehe, ändere dies nichts an dem Umstand, dass die Partei aufgrund ihrer vorhandenen Mittel die Abgabenschuld abstaten könne und dies nicht zu wirtschaftlich unverhältnismäßigen Auswirkungen führe, die die Lebensfähigkeit der Person des Abgabepflichtigen gefährden. Eine persönliche Unbilligkeit liege in diesem Fall nicht vor, möge auch die vorgeschriebene Abgabenschuld sehr hoch und bereits Euro 33.000,00 an rückständigen Steuern bezahlt worden sein.

Der Abgabenbehörde könne nicht entgegengehalten werden, dass (durch) eine Nachsicht der Abgabenschulden eine Besserung der wirtschaftlichen Verhältnisse erreicht werden könne, also dies die einzige Möglichkeit darstelle, die wirtschaftlichen Verhältnisse zu verbessern, da die Partei mit den vorhandenen Pensionseinkünften die finanzielle Bedeckung ihrer persönlichen Lebensbedürfnisse bestreiten könne und sich der zu finanzierende Lebensrahmen nach diesen finanziellen Möglichkeiten zu orientieren habe.

Dem Einwand, es seien bereits am 23. Oktober 2012 Euro 13.000,00 an Abgabenschulden von Amts wegen mit der Begründung einer offensichtlichen Aussichtslosigkeit der Einbringung gelöscht worden, sei seitens der Behörde zu entgegnen, dass es sich hierbei um die im Zuge der Umsetzung der Haushaltsrechtsreform durchgeführte Löschung der Gewerbesteuer gemäß § 235 BAO handle und diese von Amts wegen durchgeführte Maßnahme keinen Einfluss auf die Beurteilung der Voraussetzungskriterien für eine Nachsicht gemäß § 236 BAO ausübe.

Mangels Vorliegen einer sachlichen oder persönlichen Unbilligkeit sei daher die Berufung abzuweisen gewesen.

Hinsichtlich des in der Berufung geltend gemachten Einwandes eines nachgewiesenen ordnungsgemäßen strafrechtlichen Verhaltens könne die Behörde ergänzend ausführen:

Erst aufgrund einer sachlichen oder persönlichen Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes hätte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Bereich des Ermessens und Zweckmäßigkeit über eine Nachsicht der Abgabenschulden zu entscheiden. Für die Handhabung des Ermessens sei auch das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, insbesondere wie es zur Entstehung und zum Anwachsen der Abgabenrückstände gekommen sei, von Bedeutung. Der Umstand der Einstellung des Strafverfahrens im August 2004 stehe in keinem Zusammenhang mit der Einhebung der Abgabe und sei somit für die Handhabung des Ermessens nicht von Bedeutung.

Mit Eingabe vom 9. Jänner 2013 beantragte der Bf. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass die Abgabenbehörde im Ergebnis festgestellt habe, dass durch das dem UFS-Erkenntnis zu Grunde liegende Betriebsprüfungsverfahren ein außergewöhnlicher, von der Partei unerwarteter und

nicht mehr beeinflussbarer Geschehensablauf, der zu einer sachlichen Unbilligkeit des Einzelfalles führen würde, nicht vorliege.

Dies sei jedoch unrichtig:

Bei der Beurteilung der sachlichen Unbilligkeit orientiere sich die Abgabenbehörde erster Instanz an verwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung, zitiere diese aber nicht.

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung sei grundsätzlich in Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führe. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen im atypischen Vermögenseingriff offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen müsse seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst habe, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sei (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Es wäre jedoch falsch, daraus zu schließen, dass eine sachliche Unbilligkeit nur dann vorliege, wenn das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff führe, der vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen sei. Dies gehe bereits aus der Entscheidung selbst hervor, die festhalte, dass sachliche Unbilligkeit nur grundsätzlich in "solchen" Fällen anzunehmen sei. Die Beschränkung auf lediglich diesen Sachverhalt finde auch im Wortlaut des Gesetzes keine Deckung, das nicht einmal zwischen persönlicher und sachlicher Unbilligkeit unterscheide. Eine Legaldefinition "Unbilligkeit" sei der Bundesabgabenordnung ebenfalls nicht zu entnehmen.

Gemäß § 236 BAO könnten fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Im Falle des Bf. gründe sich die Abgabenschuldigkeit auf eine Betriebsprüfung der Jahre 1986 ff. Diese Betriebsprüfung habe eine Verpflichtung zur Nachzahlung einer Steuer von ca. ATS 2 Mio. ergeben. Aufgrund der Höhe der Abgabenschuldigkeit habe das Finanzamt FA-Alt Anzeige bei der Staatsanwaltschaft Wien wegen des Verdachtes nach § 33 Abs. 1 und 2a Finanzstrafgesetz erstattet. Ein Verfahren wegen Abgabenhinterziehung habe aber nie stattgefunden. Am 12 August 2004 sei die gegen den Bf. erstattete Anzeige gemäß § 90 Abs. 1 STPO idF BGBl. Nr. 605/1987 von der Staatsanwaltschaft zurückgelegt worden.

Die Staatsanwaltschaft habe aufgrund der Anzeige also keinen Hinweis darauf gesehen, dass Abgaben tatsächlich hinterzogen worden seien. Dies lasse wiederum nur den Schluss zu, dass die Betriebsprüfung und die darin vorgenommenen Schätzungen gemäß § 184ff BAO unrichtig gewesen seien.

Abgestellt auf den Wortlaut des Gesetzes sei nicht nachvollziehbar, warum die Einhebung einer Abgabenschuldigkeit, die nachweislich auf eine unrichtige Betriebsprüfung

zurückgehe, nicht unbillig sein sollte. Selbst wenn man davon ausgehe, dass grundsätzlich eine Abgabenschuldigkeit bestehe, so hätte die Zurücklegung der Anzeige durch die Staatsanwaltschaft zumindest Zweifel an der Höhe der Steuerschuld wecken müssen.

Die Einhebung der Abgabenschuldigkeit erscheine im konkreten Fall überdies auch deshalb unbillig, da die Finanzbehörde trotz Kenntnis der Zurücklegung der Anzeige das Verfahren nicht amtswegig wiederaufgenommen habe sowie sämtliche Anträge des Bf. auf Wiederaufnahme des Verfahrens unbegründet ab- bzw. zurückgewiesen habe.

Nach Ansicht des Bf. stellte dies eine grobe Verletzung der Vorschriften der BAO dar. Auch dies müsste im Rahmen eines Antrages nach § 236 BAO gewürdigt werden, denn warum sollten nicht auch Verfahrensfehler eine - nach der Lage des Falles - Unbilligkeit darstellen.

Unter Hinweis auf die obigen Ausführungen werde auch der in der Berufung erhobene Einwand der persönlichen Unbilligkeit weiter aufrecht erhalten. Es könne nämlich nicht sein, dass aufgrund einer unrichtigen Betriebsprüfung die wohlerworbenen Rechte des Bf. bis an sein Lebensende derart beschnitten werden, dass weder der Genuss derselben noch der Aufbau einer neuen Existenzgrundlage möglich sei.

Es werde daher der in der Berufung vom 15. November 2012 gestellte Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass eine Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Gänze oder zumindest teilweise bewilligt werde, in eventu die fälligen Abgabenschuldigkeiten gemäß § 235 Abs. 1 BAO zu löschen, wiederholt.

Für den Fall, dass der Berufung vollinhaltlich stattgegeben werde, werde bereits vorab das Einverständnis zur Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung erklärt.

Am 27. Juni 2014 erging durch das Bundesfinanzgericht nachstehender Vorhalt:

*"Mit dem hier beschwerdegegenständlichen Bescheid vom 11. Oktober 2012 hat das Finanzamt ein Nachsichtsansuchen vom 16. August 2012 für einen Abgabenrückstand in Höhe von Euro 170.699,75 abgewiesen.*

*Aktenkundig ist allerdings ein rechtskräftiger Bescheid des damals zuständigen Finanzamtes FA-Alt in Wien vom 15. März 2006 über die Abweisung eines Nachsichtsansuchens in Höhe von Euro 165.328,42 aufgrund eines Ansuchens vom 10. Dezember 2005.*

*Die Art und Höhe der am Abgabenkonto aushaftenden Abgaben ist seit dem damaligen Verfahren im Wesentlichen unverändert.*

*Das Ansuchen vom 10. Dezember 2005 wurde u.a. mit der Zurücklegung der Anzeige wegen des Verdachts nach §§ 33 Abs. 1 und 2 Finanzstrafgesetz durch die Staatsanwaltschaft begründet.*

*Wenngleich sich die Abgabenbehörde in der Begründung des Bescheides nicht mit diesem Vorbringen auseinandergesetzt hat, war dieses Gegenstand des damaligen Nachsichtsverfahrens.*



*Dass seit Ergehen des Bescheides über die Abweisung der Nachsicht des Jahres 2006 eine wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Lage eingetreten ist, ergibt sich weder aus dem neuerlichen Nachsichtsverfahren noch aus der Aktenlage.*

*Ändern sich die für § 236 BAO maßgebenden tatsächlichen bzw. rechtlichen Verhältnisse nach Abspruch über den Nachsichtsantrag, so ist ein neuerlicher Antrag zulässig. Ansonsten (bei Gleichbleiben der Verhältnisse) wären neuerliche Anträge wegen entschiedener Sache zurückzuweisen (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup> Tz 19 zu § 236 BAO und die dort angeführte Rechtsprechung des VwGH).*

*Demgemäß wäre das Ansuchen durch das Finanzamt zurückzuweisen gewesen.*

*Es wird um Stellungnahme innerhalb von drei Wochen ab Zustellung dieses Vorhaltes dahingehend, weshalb das neuerliche Nachsichtsansuchen entgegen den obigen Ausführungen dennoch zulässig wäre, ersucht."*

Das Antwortschreiben vom 21. Juli 2014 des Bf. lautet:

*"Es trifft zu, dass das damals zuständige Finanzamt FA-Alt mit (rechtskräftigem) Bescheid vom 15.3.2006 das Nachsichtsansuchen vom 10.12.2005 abgewiesen hat.*

*Die neuerliche Antragstellung war aber zulässig, weil davon auszugehen ist, dass sich die maßgebenden (tatsächlichen bzw rechtlichen) Verhältnisse geändert haben. Dies schon alleine deshalb, weil das ehemals zuständige Finanzamt FA-Alt die Zurücklegung der Anzeige durch die Staatsanwaltschaft in seiner Entscheidung nicht berücksichtigte; diese wird in der Bescheidbegründung mit keinem Wort erwähnt und war daher - soweit ersichtlich - auch nicht Gegenstand des damaligen Nachsichtsverfahrens.*

*Fakt ist aber, dass die Staatsanwaltschaft Wien die gegen Herrn Bf. gerichtete Anzeige bereits im Jahr 2004 zurücklegte. Gem. § 90 Abs 1 StPO idF BGBl Nr. 631/1975 bringt der Staatsanwalt entweder den Antrag auf Einleitung der Voruntersuchung (§ 91) oder die Anklageschrift ein, wenn er nach Prüfung der Anzeige oder der Akten der - nötigenfalls auf seine Veranlassung zu ergänzenden - Vorerhebungen genügend Gründe findet, wider eine bestimmte Person das Strafverfahren zu veranlassen. Im entgegengesetzten Falle, wenn also kein Grund zur Verfolgung gefunden wird, legt der Staatsanwalt die an ihn gelangte Anzeige zurück. Im Betriebsprüfungsverfahren, welches zur vermeintlichen Feststellung einer Abgabenschuld führte, wurde Herrn Bf. die Führung formell und materiell mangelhafter Aufzeichnungen vorgeworfen.*

*Gem § 33 Abs 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Wäre die Staatsanwaltschaft also zu dem Ergebnis gelangt, dass Herr Bf. die Aufzeichnungen vorsätzlich mangelhaft geführt hat, hätte sie ein Strafverfahren zu veranlassen gehabt. Da jedoch nicht einmal eine Einvernahme durch die Staatsanwaltschaft stattfand, kann der Grund für die Zurücklegung nicht in der Führung*

*der Aufzeichnungen gefunden werden, sondern muss sich aus den Akten selbst ergeben haben.*

*Anlass für die Anzeige des Finanzamtes war die immense Höhe der Nachzahlungsverpflichtung.*

*Die Höhe der Steuerschuld wiederum ist im Wesentlichen auf die Schätzung gem. § 184 BAO durch den Betriebsprüfer zurückzuführen. Dass das auf diese Weise ermittelte "Einkommen" nicht der Realität entsprach, wurde von Herrn Bf. wiederholt eingewandt.*

*Die Zurücklegung der Anzeige lässt somit nur den Schluss zu, dass die Staatsanwaltschaft ebenfalls zu dem Ergebnis gelangte, dass die Schätzung und die Nachzahlungsverpflichtung unrealistisch hoch ausfielen und deshalb in Wahrheit gar keine Abgabenverkürzung bewirkt wurde. Dies dürfte aufgrund der Unterlagen so offensichtlich gewesen sein, dass die Staatsanwaltschaft nicht einmal die Einvernahme von Herrn Bf. für notwendig erachtete.*

*Aus oben Gesagtem folgt, dass die Zurücklegung der Anzeige durch die Staatsanwaltschaft jedenfalls ein ausreichend starkes Indiz dafür darstellt, dass das Betriebsprüfungsverfahren mangelhaft bzw die Schätzung gem. § 184 BAO zumindest der Höhe nach unrichtig war.*

*Da sich das Finanzamt Alt damit - soweit ersichtlich - nicht auseinandergesetzt hat, ist von einer Änderung der maßgebenden Verhältnisse auszugehen. Die auf einer unrichtigen Betriebsprüfung (bzw Schätzung) resultierende Abgabenschuld stellt weiters eine sachliche Unbilligkeit dar; das Nachsichtsansuchen ist daher jedenfalls berechtigt.*

*Weiters stellte sich mittlerweile heraus, dass die von Herrn Bf. dem Finanzamt überreichten Aufzeichnungen und Unterlagen nicht mehr vorhanden sind. Diese dürften - ohne Zustimmung von Herrn Bf. - einfach vernichtet worden sein. Eine Nachvollziehung und Überprüfbarkeit des Betriebsprüfungsverfahrens und damit der Höhe der Abgabenschuld wurde damit seitens der Finanzbehörde im Prinzip unmöglich gemacht. Auch dieser Umstand stellt eine maßgebliche Änderung der Verhältnisse nach Abspruch über den Nachlassantrag dar. Dies aus dem Grund, weil die festgesetzte Abgabenhöhe aus der damals vorgenommenen Betriebsprüfung resultiert, diese mangels Unterlagen aber von der Behörde nicht einmal mehr überprüft werden kann, weshalb auch deshalb von einer sachlichen Unbilligkeit auszugehen ist.*

*Hinsichtlich der sonstigen Gründe für das Vorliegen einer sachlichen und persönlichen Unbilligkeit wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf das Vorbringen im Vorlageantrag vom 9.1.2013 verwiesen.*

*Das Bundesfinanzgericht möge das Nachsichtsansuchen vom 16.8.2012 daher für zulässig ansehen und den Bescheid vom 11.10.2012 dahingehend abändern, dass eine Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Gänze oder zumindest teilweise bewilligt wird, in eventu mögen diefalligen Abgabenschuldigkeiten gemäß § 235 Abs. 1 BAO gelöscht werden."*

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

Zum gegenständlichen Nachsichtsansuchen ist zu bemerken, dass bereits mit Bescheid vom 15. März 2006 der Antrag auf Nachsicht der Abgabenschuldigkeiten vom 10. Dezember 2005 abgewiesen wurde. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Die Art und Höhe der am Abgabenkonto aushaftenden Abgaben ist seit dem damaligen Verfahren im Wesentlichen unverändert.

Das Ansuchen vom 10. Dezember 2005 wurde u.a. mit der Zurücklegung der Anzeige wegen des Verdachts nach §§ 33 Abs. 1 und 2 Finanzstrafgesetz durch die Staatsanwaltschaft begründet.

Die Abgabenbehörde hat sich in der Begründung des damaligen Bescheides nicht mit diesem Vorbringen auseinandergesetzt.

Dass seit Ergehen des Bescheides über die Abweisung der Nachsicht des Jahres 2006 eine wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Lage eingetreten ist, ergibt sich weder aus dem neuerlichen Nachsichtsverfahren noch aus der Aktenlage.

Dieser Sachverhalt wurde dem Bf. zur Kenntnis gebracht und blieb unbestritten.

Der Bf. vertritt jedoch die Ansicht, dass die neuerliche Antragstellung zulässig sei, da sich die maßgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse geändert hätten, weil das damals zuständige Finanzamt die Zurücklegung der Anzeige durch die Staatsanwaltschaft in der Entscheidung mit keinem Wort erwähnt habe und leitet aus der Zurücklegung der Anzeige ab, dass das Betriebsprüfungsverfahren mangelhaft bzw. die Schätzung gemäß § 184 BAO zumindest der Höhe nach unrichtig sei.

Dem ist entgegenzuhalten:

Im Abgabenverfahren sind neuerliche (wiederholte) Anträge, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegensteht, unzulässig (sog. Wiederholungsverbot; vgl. Stoll, BAO-Kommentar 944 Abs. 4). Dabei kommt es entscheidend darauf an, ob die bereits entschiedene Sache ident mit jener ist, deren Entscheidung im Wege des neuerlichen Antrages begehrt wird. Abgesehen von der Identität des Begehrens und der Partei(en) muss Identität des anspruchserzeugenden Sachverhaltes gegeben sein, damit das Verfahrenshindernis der res iudicata vorliegt (vgl. Stoll a.a.o; ebenso z.B. Fasching, Zivilprozessrecht, Lehr- und Handbuch<sup>2</sup> Rz 1514 und 1515).

Bescheide über Nachsichtsansuchen erwachsen in Rechtskraft, sodass der Sachverhalt, der im Zeitpunkt der Bescheiderlassung konkretisiert und maßgebend war, nicht nochmals einer bescheidmäßigen verwaltungsbehördlichen Maßnahme zugänglich ist. Wurde sohin über ein Nachsichtsansuchen bereits bescheidmäßig rechtskräftig abgesprochen, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.3.1994, 92/16/0103) bei Gleichbleiben der Verhältnisse keine nochmalige Sachentscheidung ergehen, weil einer solchen die Rechtskraftwirkung des Erstbescheides entgegenstünde. Werden im nochmaligen Nachsichtsansuchen geänderte tatsächliche Verhältnisse nicht geltend gemacht, so müsste dieses mit Rücksicht auf die Rechtskraft des Erstbescheides zurückgewiesen werden (Reeger-Stoll, Bundesabgabenordnung, 780 und 781).

Eine neuerliche Antragstellung um Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten ist demgemäß nur bei Änderung der rechtlichen oder tatsächlichen Verhältnisse nach Abspruch über einen Nachsichtsantrag zulässig (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, Tz 19 zu § 236 und die dort angeführte Judikatur des VwGH).

Dabei kommt es entscheidend darauf an, ob die bereits entschiedene Sache ident mit jener ist, deren Entscheidung im Wege eines neuerlichen Antrages begehrt wird. Diese Identität wird angenommen, wenn einerseits weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Parteienbegehrens maßgebenden tatsächlichen Umständen eine Änderung eingetreten ist und sich andererseits das neue Parteienbegehren im Wesentlichen mit dem früheren deckt.

Allerdings führt nicht jede noch so geringfügige Änderung des Sachverhaltes zu einer "anderen Sache", sondern nur das Eintreten oder Behaupten von wesentlichen Änderungen (VwGH vom 28.6.1994, 92/05/0063).

Hinsichtlich der Abgabenfestsetzungsbescheide erging am 15. September 2003 zur Zahl GZ.RV/0110-W/02 durch den Unabhängigen Finanzsenat eine Berufungsentscheidung, die in Rechtskraft erwachsen ist.

In einem Nachsichtsverfahren ist die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzungen grundsätzlich nicht zu prüfen. Auch der Umstand, dass ein Finanzstrafverfahren eingestellt (bzw. die Anzeige durch den Staatsanwalt zurückgelegt) wurde, tangiert die Abgabenfestsetzung nicht (vgl. VwGH vom 18.1.1996, 93/15/0165).

Davon abgesehen führt der Fachbereich Finanzstraf-, Verfahrens- und Exekutionsrecht in dem aktenkundigen Schreiben vom 3. November 2004 an das damals zuständige Finanzamt FA-Alt aus, dass *"die Zurücklegung der Anzeige (§ 90 Abs. 1 StPO) nicht etwa, wie vom Abgabepflichtigen behauptet, wegen erwiesener Unschuld, sondern wegen absoluter Verjährung der Strafbarkeit bzw. wegen Unterschreitens der Zuständigkeitsgrenzen gem. § 53 Abs. 2 FinStrG erfolgte"*.

Das Nachsichtsansuchen vom 10. Dezember 2005 wurde u.a. mit der Zurücklegung der Anzeige wegen des Verdachts nach §§ 33 Abs. 1 und 2 Finanzstrafgesetz durch die Staatsanwaltschaft begründet.

Wenngleich sich die Abgabenbehörde in der Begründung des Bescheides nicht mit diesem Vorbringen auseinandergesetzt hat, war dieses Gegenstand des damaligen Nachsichtsverfahrens, zumal es im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers ist, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die begehrte Nachsicht gestützt werden kann (vgl. VwGH 20.1.2000, 95/15/0031).

Das damals zuständige Finanzamt hat sich im Bescheid vom 15. März 2006 zu diesem Vorbringen verschwiegen, jedoch hätte dieser Mangel (der, wie sich aus den obigen Ausführungen ergibt, nicht entscheidungsrelevant war) vom Bf. in einer Berufung aufgezeigt werden können.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die für die Beachtung der Rechtskraft maßgebende Identität der Sache auch dann vorliegt, wenn sich das neue Parteibegehren von dem mit rechtskräftigem Bescheid bereits abgewiesenen nur dadurch unterscheidet, dass die Behörde in dem bereits rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren die Rechtsfrage aufgrund eines mangelhaften Ermittlungsverfahrens oder einer unvollständigen oder unrichtigen rechtlichen Beurteilung entschieden hat (vgl. VwGH 30.6.1994, 92/06/0270).

Dass nach Abspruch über des Nachsichtsansuchen vom 10. Dezember 2005 eine Änderung der rechtlichen oder tatsächlichen Verhältnisse eintrat, wurde nicht dargetan und auch dem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Juni 2014 dahingehend, dass sich aus der Aktenlage nicht ergibt, dass seit Ergehen des Bescheides über die Abweisung der Nachsicht im Jahr 2006 eine wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Lage eingetreten ist, nicht widersprochen.

Da somit keine Änderungen nach Ergehen des Bescheides zum Nachsichtsantrag vom 10. Dezember 2005 eingetreten sind, lag eine entschiedene Sache vor (VwGH 24.3.1994, 92/16/0103).

*Gemäß § 279 Abs. 1 BAO ist das Verwaltungsgericht berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.*

Die Beschwerde war daher abzuweisen und der Spruch des angefochtenen Bescheides abzuändern.

Angemerkt wird, dass dieses Erkenntnis nur die Nachsicht und nicht die (beantragte) Löschung der Abgabenschulden zum Gegenstand hat. Im Übrigen ist ein Antrag auf Löschung in § 235 BAO nicht vorgesehen.

### **Zulässigkeit einer ordentlichen Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

In dem gegenständlichen Erkenntnis werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.