



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S***F***, Adresse1, vertreten durch RA Dr. Hellmut Prankl jun., vom 6. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Josef Nußbaumer, vom 10. April 2003 betreffend die Abweisung der Nachsichtsanträge (§ 236 BAO) vom 15. Dezember 1999, 4. September 2000 und 24. Oktober 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufung richtet sich gegen einen Bescheid, mit dem das Finanzamt drei Schriftsätze abweisend erledigte:

- Mit **Schreiben vom 15. Dezember 1999** formulierte der steuerliche Vertreter namens des Berufungswerbers (in der Folge kurz Bw.) den „Eventualantrag“, die Abgabenschulden zur Gänze durch Abschreibung nachzusehen.
- Er wiederholte diesen Antrag unter Ergänzung um eine nähere Begründung in einem **Schreiben vom 4. September 2000** und
- stellte den Antrag „in eventu“ wortgleich noch einmal in der **Berufungsschrift vom 24. Oktober 2001** gegen den Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 25. September 2001.

Die Abgabenbehörde 1. Instanz bezeichnete die in den Nachsichtsansuchen geschilderte triste gesundheitliche und finanzielle Lage, die durch das plötzliche Auftreten einer schweren, die Berufsunfähigkeit bewirkenden Erkrankung hervorgerufen wurde, als unbestritten.

Sie vertrat in der Folge die Auffassung, dass die Nachsicht der fälligen Abgaben für den Nachsichtswerber keine nachhaltige Verbesserung der wirtschaftlichen Situation zur Folge hätte. An der insgesamt bestehenden Existenzgefährdung würde sich im Grunde nichts ändern.

Als Beispiel für die Richtigkeit dieser Aussage nennt das Finanzamt die einseitige Befriedigung des Kreditinstitutes BankX sowie die Entziehung des Grundvermögens vor dem Zugriff des Finanzamtes durch die Einverleibung eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes zugunsten seiner Familienangehörigen.

Der bekämpfte Bescheid vom 10. April 2003 ist an den Bw. adressiert und wurde dem Vertreter Dr. Hellmut Prankl zugestellt. Der Bescheid wies die Anträge hinsichtlich eines Betrages von EUR 45.976,47 (ATS 632.650) ab.

Die fristgerecht eingebrachte Berufung vom 6. Mai 2003 wurde vom Finanzamt ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung mit Schreiben vom 8. Juni 2005 an den Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Die Abgabenbehörde 2. Instanz untersuchte den Sachverhalt unter anderem mittels Schreiben vom 29. Dezember 2005 näher und erörterte das Ergebnis am 20. März 2006 mit dem Vertreter des Finanzamtes sowie dem Bw. und dessen Vertreter Dr. Prankl.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenat basiert auf seinen eigenen Ermittlungsergebnissen, dem Inhalt der Akten der Abgabenbehörde 1. Instanz und den Angaben des Bw. bzw. dessen Vertreters.

A) Zustellvollmachten

1) Vollmacht Dr. Prankl

Die Zustellung des Bescheides vom 10. April 2003 erfolgte - wie bereits erwähnt - an den rechtsfreundlichen Vertreter Dr. Hellmut Prankl, der sich mit Schreiben vom 23. November 1999 auf seine Vollmacht berufen hatte. Mit diesem Schreiben brachte er dem Finanzamt Salzburg-Land zur Kenntnis, dass er vom Bw. in der Rechtssache "Einkommens- und Umsatzsteuerrückstand" bevollmächtigt worden sei und beantragte in dessen Namen, sämtliche Ladungen sowie Schriftstücke zu seinen Händen zuzustellen.

Aus der Textierung der Vollmacht ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eindeutig abzuleiten, dass sich die Zustellvollmacht nur auf Schriftstücke im Zusammenhang mit der Rechtssache "Einkommens- und Umsatzsteuerrückstand" bezog. Der bekämpfte Bescheid spricht über einen Abgabenrückstand ab, der sich nicht nur aus Einkommen- und Umsatzsteuer sondern auch aus Abgaben wie etwa Kammerumlage I, Säumniszuschlag oder Stundungszinsen zusammensetzt.

Auf Befragen des Referenten des Unabhängigen Finanzsenates erklärte der Bw. anlässlich des Erörterungstermins vom 20. März 2006 ausdrücklich, dass der bekämpfte Bescheid nach der Zustellung an Dr. Prankl auch an ihn im Original weitergeleitet worden war.

Bis 19.12.2003 regelte § 103 Abs. 2 BAO, dass eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam ist, wenn sie sich nicht auf alle dem Vollmachtgeber zugesuchten Erledigungen erstreckt, die im Zuge eines Verfahrens ergehen oder Abgaben betreffen, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird. Diese Voraussetzung war im gegenständlichen Fall nicht erfüllt.

§ 7 Zustellgesetz bestimmte in der damals gültigen Fassung, dass eine Zustellung trotz Zustellmangels in dem Zeitpunkt als bewirkt gilt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde angegebenen Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Wird also ein Schriftstück an jemanden zugestellt, der keine rechtsgültige Zustellvollmacht hat, und gibt dieser das Schriftstück im Original an den richtigen Empfänger weiter, der auch als Adressat aufscheint, so entfaltet diese Weitergabe die volle Zustellwirkung (siehe etwa *Ritz*, BAO³, § 7 Zustellgesetz Tz 4 unter anderem unter Berufung auf VwGH 15.3.2001, 2000/16/0115).

Damit handelt es sich beim streitgegenständlichen Abweisungsbescheid um einen rechtswirksamen und damit bekämpfbaren Bescheid.

2) Aktuelle Zustellvollmacht

Die dem Finanzamt mit 11. November 2003 zur Kenntnis gebrachte Zustellvollmacht des Dr.H*** wurde mit 4. April 2006 zurückgelegt. Beide Anbringen wurden durch den Vertreter via FinanzOnline eingereicht.

Da derzeit somit keine Zustellvollmacht aufrecht ist, erfolgt die Zustellung der Entscheidung vom heutigen Tag an den Bw. persönlich.

B) Inhaltliche Beurteilung

1) Höhe der Abgabenschulden

In den Schreiben vom 15. Dezember 1999, 4. September 2000 und 24. Oktober 2001 wird im Wesentlichen immer wieder der selbe Antrag gestellt, der wörtlich darauf abzielt, die Abgabenschuldigkeiten zur Gänze durch Abschreibung nachzusehen. Auf dem Abgabenkonto

des Bw. scheinen im Zeitpunkt der drei Schreiben die folgenden Rückstände auf. Das Finanzamt sprach schlussendlich über den letztgenannten Betrag von EUR 45.976,47 (ATS 632.650,00) ab:

Datum	Rückstand in ATS	Rückstand in EUR
15.12.1999	432.460,00	31.428,09
4.9.2000	427.899,00	31.096,63
24.10.2001	632.650,00	45.976,47

2) Nachsichtsgründe

Der Bw. stützt seinen Antrag im Wesentlichen auf die folgenden Gründe (siehe Zusammenfassung Dr. Prankl anlässlich des Erörterungstermins):

- Zum einen wird der schlechte Gesundheitszustand des Bw. ins Treffen geführt, der unter anderem mittels Bescheid der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft vom 20. Februar 2006 nachgewiesen wurde, mit dem über die Ausgleichszulage abgesprochen wird.

Der Bw. erkrankte 1998 wie er betont „unvorhersehbar und unverschuldet“. Er leidet seitdem unter „Wirbelgleiten“ kombiniert mit einer „chronischen Wurzelreizung“, ist eigenen Angaben zufolge immer noch zu 100 % arbeitsunfähig und musste seinen Betrieb (Tischler, Bodenleger, Handel) im Jahr der Erkrankung „von einem auf den anderen Tag“ einstellen. Die Erkrankung bzw. Erwerbsunfähigkeit wird seitens des Finanzamtes außer Streit gestellt.

- Als zweiten Punkt nennt der steuerliche Vertreter die Existenzgefährdung seiner Familie. Er verweist diesbezüglich auf den oben genannten Bescheid mit dem auch festgestellt wird, dass das Familieneinkommen inklusive des Einkommens der Ehegattin sich auf nur etwa EUR 1.100 pro Monat beläuft.

Die drei Kinder des verheirateten Bw. sind jeweils in Jahren 1981 (A***), 1984 (B***) und 1990 (C***) geboren. Dementsprechend war er ursprünglich für drei Kinder sorgepflichtig. Mittlerweile reduzierten sich die Unterhaltsansprüche auf den letztgeborenen Sohn C***.

- Auf Grund dieser niedrigen zur Verfügung stehenden laufenden Mittel, der Unterhaltpflichten sowie auf Grund des bestehenden schlechten Bauzustandes des als Familienwohnsitz dienenden Gebäudes wäre es den Angaben des Bw. zufolge nur sehr schwer möglich, Fremdkapital zur Tilgung der Steuerschulden heranzuziehen. Dabei spiele

auch das Alter des Bw. (geboren 1948 und damit annähernd 58 Jahre) eine Rolle. Es würde die Zwangsversteigerung des Gebäudes drohen, womit auch der Verlust der Wohnmöglichkeiten für die Familie verbunden wäre.

- Ergänzend führte Dr. Prankl aus, dass sich das Inventar in einem schlechten Zustand befindet und das generell Sanierungsbedürftigkeit gegeben sei. Er verwies darauf, dass der Bw. sein Leben in bescheidener Form eingerichtet habe.

Die Einziehung der Abgabenschuld würde dem Bw. zufolge eine atypische Belastung mit sich bringen, die darin liegt, dass „das gänzliche Vermögen veräußert bzw. versteigert würde“, wobei nach dieser Verwertung keine Lebensgrundlage mehr vorhanden wäre. Der Pensionsbezug würde nicht ausreichen, um eine „neue“ Unterkunft zu schaffen sowie die sonstigen Bedürfnisse der Familie zu befriedigen.

Der Bw. betont ausdrücklich, dass er am Rande des Existenzverlustes stehe, dass ihm und seiner Familie Not drohe und dass die Gewährung der Nachsicht die einzige Möglichkeit sei, die möglicherweise ein Überleben in irgendeiner Art und Weise sichere. Nicht einmal das könne gänzlich positiv beurteilt werden.

3) Vermögenslage des Bw.

Für die Entscheidung über das Nachsichtsansuchen sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der (zweitinstanzlichen) Entscheidung maßgeblich (Ritz, aaO, § 236 Tz 10).

a) Aktiva und laufende Bezüge

Die vorhandenen Aktiva bestehen vor allem aus zwei Grundstücken:

- Das eine Grundstück ist bebaut und dient als Familienwohnsitz der Familie (KG9999_EZ1). Es ist 572 m² groß, befindet sich im Alleineigentum des Bw. und weist im C-Blatt des Grundbuchs unter anderem das Vorkaufsrecht zugunsten M*** und L*** S*** und ein aus dem Jahre 1984 stammendes Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Gattin D*** S*** (geboren 1952) auf:

Bis vor kurzem war zusätzlich ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der volljährigen Kinder A*** und B*** aus dem Jahre 2005 eingetragen. Diese Eintragung erfolgte damit viele Jahre nach Entstehung der Abgabenschuldigkeiten. Es wurde mittlerweile - nach Ankündigung anlässlich des Erörterungstermins und nach Zustimmung der beiden Kinder - wieder gelöscht.

Auf Befragen hinsichtlich des Verkehrswertes dieses Grundstückes erklärte der Bw. anlässlich des Erörterungstermins vom 20. März 2006:

Er gehe davon aus, dass das eingetragene Belastungs- und Veräußerungsverbot

rechtswirksam eingetragen worden seien. Vor allem in Hinblick auf das Belastungsverbot zugunsten der Gattin müsse sich der Wert dieses Grundstückes für einen Erwerber gegen Null einpendeln.

Der Verkehrswert dieses Grundstückes inklusive Wohnhaus des Bw. sei (auch unter Außerachtlassung des obigen Belastungs- und Veräußerungsverbotes) schwer festzustellen. Der vergleichbare Grundpreis liege im Bereich von etwa EUR 100 bis 120 pro Quadratmeter. Es sei aber anzumerken, dass sich der Hang, auf dem sich dieses Grundstück befindet, in einer instabilen Lage befindet. Auch seien auf Grund von Bauarbeiten auf dem unterhalb der Liegenschaft befindlichen Grundstück Baumängel aufgetreten. Es werde derzeit in einem gerichtlichen Verfahren geklärt, inwiefern diese Mängel als Schadenersatz erstattet würden. In Diskussion sei ein Betrag von derzeit max. EUR 15.000. Der Rechtsvertreter merkte an, es sei keineswegs sichergestellt, dass dieser Betrag auch als Schadenersatz zuerkannt werde. Das Verfahren befindet sich im Befundstadium.

- Nicht weit davon entfernt besitzt der Berufungswerber ein unbebautes Grundstück, das sich aus zwei Grundbuchseinalagezahlen (KG9999_EZ2 und KG9999_EZ3) zusammensetzt und das Aussehen eines lang gezogenen Dreieckes hat. Die Gesamtfläche beträgt 689 m². Auch diese Grundstücke befinden sich im Alleineigentum des Bw.. Aus dem C-Blatt der beiden Grundstücke sind neben anderen Eintragungen jeweils ein Veräußerungs- und Belastungsverbot zugunsten des minderjährigen Kindes C*** S*** sowie der mittlerweile volljährigen Kinder A*** und B*** S*** ersichtlich.

Diese Belastungs- und Veräußerungsverbote wurden am 23. Juli 1999 und damit erst nach dem Ende der Betriebsprüfung vereinbart und eingetragen, die zu einem großen Teil des maßgebenden Rückstandes geführt hatte.

Auf Befragung durch den Referenten erklärte der Berufungswerber, dass die bestehenden Belastungs- und Veräußerungsverbote eingerichtet worden seien, um die Zerschlagung des Familienvermögens im Falle der Verehelichung von Kindern etc. zu verhindern. Das geht auch aus der vorliegenden Vereinbarung hervor, in der es wörtlich heißt:
 "Sinn und Zweck der gegenständlichen Vereinbarung ist daher der Erhalt der ... Liegenschaften im Familienbesitz der Familie „S***".

Der Vertreter des Bw. erklärte, dass die im Jahr 1999 eingetragenen Belastungs- und Veräußerungsverbote seiner Ansicht nach einer Anfechtung nicht zugänglich sein würden. Er begründete dies vor allem mit dem langen Zeitablauf sowie dem tauglichen Rechtsgrund für die Verbote.

Nach Ansicht des Bw. könne zum Wert dieser beiden Grundstücke (unter

Außerachtlassung der Belastungs- und Veräußerungsverbote) festgestellt werden, dass eine Begehung durch eines Interessenten (BankY) erfolgte. Dabei sei der Wert dieses Grundstückes mit etwa EUR 10.000 bis 15.000 angegeben worden sei. (Kopie eines Aktenvermerkes vom 15.12.2005).

Aus den Akten ist ersichtlich, dass die Grundstücke in den Jahren 1989 und 1990 um einen Kaufpreis von insgesamt etwa EUR 9.500,- erworben wurden. Das entspricht einem durchschnittlichen Quadratmeterpreis von EUR 13,80.

Vom Finanzamt wird der Wert der Grundstücke (ohne Berücksichtigung der Eintragungen im C-Blatt des Grundbuchs) mit einem wesentlich höheren Betrag angenommen. Er soll sich danach zwischen EUR 50.000,00 (Mindestansatz lt. Hrn. E**** laut Auskunft des Finanzamtes vom 2. Mai 2006) und EUR 89.000,00 (Wertermittlung Hr. W****) bewegen.

Fest steht, dass der Bw. über dieses Grundstückes aufgrund des verbücherten Veräußerungs- und Belastungsverbotes nur bedingt verfügen kann. So hat er selbst derzeit rechtlich keine Möglichkeit, durch Veräußerung oder die Sicherstellung dieser Grundstücke, Mittel zur Abtragung der Abgabenschulden zu lukrieren. Diese Tatsache berücksichtigen weder die Überlegungen des Bw. noch die der Abgabenbehörde

1. Instanz.

Daneben existieren keine weiteren relevanten Vermögenswerte und nur geringe laufende Bezüge:

- Dazu erklärte der Bw. anlässlich des Erörterungstermins, es sei Gebrauchsvermögen vorhanden, dieses dürfte aber auf Grund des Alters und des Erhaltungszustandes de facto wertlos sein. Betriebsvermögen existiere auf Grund der Auflösung des Betriebes keines mehr. Es gebe auch kein Auto im Vermögen des Berufungswerbers.
- Bezuglich eines Ablösebetrages von EUR 14.534,57 für ein auf fremden Grund und Boden errichtetes Gebäude, der im Schreiben des steuerlichen Vertreters Dr.H**** vom 6. Juli 2004 erwähnt ist, stellte der Bw. fest, dass er tatsächlich nie zur Auszahlung gelangte. Grund dafür waren offene Mietverbindlichkeiten die aufgerechnet worden seien (Urteil des Bezirksgerichtes T*** GZ XYZ).
- Derzeit erhält der nunmehr annähernd 58-jährige Bw. eine Pension bzw. Ausgleichszulage (Bescheid der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft zur SVNr. 9999010101 vom 20. Februar 2006) von monatlich etwa netto EUR 700,00. Sorgepflichtig ist er derzeit für ein minderjähriges Kind (C***, geb. 1990), das voraussichtlich im Herbst 2006 eine Lehre beginnen wird. Zur Tätigkeit der Gattin gab der Bw. an, dass diese für einige Stunden berufstätig sei. Die Höhe der Bezüge ist aus dem schon erwähnten Bescheid der

Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft ersichtlich.

Damit liegen die gesamten Bezüge unter dem pfändungsfreien Existenzminimum. Die Abgabenbehörde 1. Instanz unternahm bereits Pfändungsversuche, die aber mangels pfändbarer Höhe ohne Erfolg blieben.

Auf Befragen erklärte der Bw. ausdrücklich, dass er neben dem mittels Bescheid der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft nachgewiesenen Bezügen keine weiteren Einkommensbestandteile habe.

b) Passiva

Im Schreiben vom 15. Dezember 1999 bezifferte der Bw. seine Verbindlichkeiten noch mit insgesamt ATS 2.408.500,00 (EUR 175.032,52). Anlässlich des Erörterungstermins ergänzte er diese Aussagen im Hinblick auf den aktuellen Stand wie folgt:

- Gegenüber der BankX existiere kein offener Saldo mehr. Der Saldo aus dem Kontokorrentkredit war ursprünglich mit ATS 450.000,00 (EUR 32.702,77) beziffert worden.
Auf Befragen beklärte der Bw. dazu, die Verbindlichkeiten seien mittels Vergleich zur Gänze abgetragen worden. Der Saldo sei zur Gänze abgedeckt. Dazu sei das aktenkundige Bausparguthaben verwendet worden, das schon bei Abschluss des Kredites zu Gunsten der BankX verpfändet worden sei. Die Verwendung des Bausparguthabens sei also keine Maßnahme gewesen, die unmittelbar mit den Abgabenschuldigkeiten in Verbindung zu bringen sei. Dieser Vorgang ist aktenkundig (Blatt 30 aus 2003). Der Bw. betonte, dass beim Vergleich mit der BankX keine Barmittel geflossen seien. Es hätten vielmehr ausschließlich die schon zu diesem Zeitpunkt vinkulierten Guthaben aus den Bausparverträgen Verwendung gefunden.
- Der Bw. gab weiters an, dass auch die von ihm für den Fall der Auflösung der Leasingverträge ursprünglich angegebenen Verbindlichkeiten gegenüber der X***LeasinggesmbH sowie der Y***LeasingKG von in Summe ATS 1.308.500,00 (EUR 95.092,40) nicht schlagend wurden bzw. existieren. Die beiden Leasingbanken hätten die ihnen gehörigen Leasinggegenstände wieder eingezogen, womit nach Ansicht des Bw. die Verbindlichkeiten nicht schlagend geworden seien.
- Weitere Schulden existieren nach Auskunft des Bw. abgesehen von den Abgabenschulden nur gegenüber der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft, die diese Verbindlichkeiten in kleinen Raten in Abzug bringe.

4) Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

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. Die Unbilligkeit ist dabei eine tatbestandsmäßige Voraussetzung.

- Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine weitere Ermessensentscheidung kein Raum.
- Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne dieser Bestimmung, so hat sie in einem weiteren Schritt im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit im Sinne des § 20 BAO zu entscheiden (VwGH 18.5.1995, 93/15/0234).

Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann persönlich oder sachlich bedingt sein.

Eine **sachliche Unbilligkeit** ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. Eine solche sachliche Unbilligkeit wird nicht behauptet.

Persönliche Unbilligkeiten sind anzunehmen, wenn durch die Einhebung der Abgabe, also die Einziehung (der später die zwangsweise Einbringung folgt) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigt würde.

a) Antragsgebundenheit

Es ist Sache eines Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die eine Nachsicht gestützt werden kann. Die Abgabenbehörde ist dabei an den Antrag gebunden und hat im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen (VwGH 25.11.2002, 97/14/0013).

Voraussetzung dafür, dass die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht die Gründe prüft, die für eine Abgabennachsicht sprechen, ist daher, dass solche Gründe vom Antragsteller geltend gemacht werden. Selbst wenn der Abgabenbehörde Umstände bekannt sind, die eine Abgabennachsicht in Betracht ziehen lassen, hat sie diese Umstände nicht von Amts wegen als Nachsichtsgründe aufzugreifen, wenn der Nachsichtswerber selbst nichts in dieser Richtung vorbringt (VwGH 10.5.1995, 95/13/0010).

Der Nachsichtswerber hat einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann er der Abgabenbehörde nicht mit Erfolg mangelnde Ermittlungstätigkeit als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorwerfen (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291).

Im konkreten Fall begründet der Bw. seinen Nachsichtsantrag ausschließlich mit

- seinem schlechten Gesundheitszustand und damit,
- dass seine Existenz sowie die Existenz seiner Familie im Fall der Verwertung seines Vermögens durch die Finanzverwaltung gefährdet würde. Konkret würde die Zwangsversteigerung bzw. der Verkauf des Vermögens und damit der Verlust der Wohnmöglichkeit und Lebensgrundlage drohen.

Es ist unbestritten, dass es sich beim Gesundheitszustand sowie den Vermögens- und Einkommensverhältnissen des Bw. um Gründe handelt, die nur eine persönliche Unbilligkeit rechtfertigen könnten. Da keine anderen Gründe vorgebracht wurden, war vom unabhängigen Finanzsenat nur dieser Bereich zu prüfen.

b) Persönliche Unbilligkeit

Bei Prüfung eines Nachsichtsansuchens sind alle Umstände des Einzelfalles zu berücksichtigen. Diese Prüfung hat im Zeitpunkt der Entscheidung zu erfolgen. Ist diese Entscheidung im Rechtsmittelverfahren durch den Unabhängigen Finanzsenat zu treffen, so müssen die Voraussetzungen im Zeitpunkt dieser Rechtsmittelentscheidung gegeben sein (in diesem Sinne VwGH 8.9.1992, 88/14/0103 und VwGH 22.9.1992, 92/14/0083 sowie *Stoll*, aaO, 2448).

Eine Persönliche Unbilligkeit liegt dann vor, wenn **durch die Einhebung der Abgabe**, also die Einziehung (der später die zwangsweise Einbringung folgt) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigt würde (*Stoll*, BAO, 2430). Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend ("auch") mit verursacht sein.

"Persönliche Unbilligkeit" liegt nicht erst dann vor, wenn die Gefährdung der Existenzgrundlagen oder des Nahrungsstandes bzw. besondere finanzielle Schwierigkeiten und Notlagen vorliegen. Es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschulden mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden ist, die außergewöhnlich sind, in ihren wirtschaftlichen Folgen atypisch und schwer wiegend sind oder die Leistungskraft in unverhältnismäßiger Weise

beeinträchtigen und damit geradezu die Lebensfähigkeit der Person des Abgabenpflichtigen gefährden (VwGH 30.3.2000, 99/16/0099 unter Hinweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 2430 und 2431). Unter "Einhebung" ist der gesamte Vorgang der Einziehung der Abgabe zu verstehen, der der zwangsweisen Einbringung vorangeht. Die zwangsweise Einbringung selbst zählt nicht mehr zum Bereich der Einhebung im Sinne des 6. Abschnittes der BAO und ist in der AbgEO geregelt (siehe auch *Stoll*, aaO, 2212). Um eine Nachsicht rechtfertigen zu können, muss also schon die Entrichtung der Abgabe unbillig sein. Drohende Einbringungsmaßnahmen sind dafür nicht erforderlich.

Grundsätzlich ist der Abgabepflichtige gehalten, für die Zahlung der Abgaben vorzusorgen und zur Entrichtung der Abgaben alle seine Mittel einzusetzen. Er hat gegebenenfalls auch seine Vermögenssubstanz anzugreifen (*Stoll*, aaO, 2435). Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind, stellen keine Unbilligkeit dar, da es nicht ausreicht, dass die Abstattung der Abgabenschuld trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch die Veräußerung von Vermögen möglich wäre.

Unbillig kann die Entrichtung aber dann sein, wenn sie einer Vermögensverschleuderung (VwGH 18.9.1991, 91/13/0023, VwGH 10.5.1995, 95/13/0010) oder der Vernichtung der Lebensgrundlage gleichkäme. Die Vernichtung der Lebensgrundlage wäre bei alters- oder krankheitsbedingt erwerbsunfähigen Personen dann gegeben, wenn Mittel zur Tilgung von Abgabenschulden herangezogen werden müssten, die der Bestreitung einer bescheidenen Lebensführung dienen könnten (*Stoll*, BAO, 2435 unter Verweis auf die Rechtsprechung des BFH).

Ist die finanzielle Situation des Nachsichtswerbers allerdings schon so schlecht, dass auch die Gewährung der Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und sich dadurch an der Existenzgefährdung nichts ändern würde, liegt keine Unbilligkeit vor (*Ritz*, aaO, § 236 Tz 10 unter Nennung mehrerer Erkenntnisse des VwGH). Auch in diesem Fall hat die Beurteilung anhand des Nachsichtsantrages zu erfolgen.

Es gibt keine Verpflichtung der entscheidenden Behörde, von sich aus von Amts wegen zu erforschen, ob weitere Umstände gegeben sein könnten, die eine besondere Härte darstellten und einen Nachlass der Abgaben rechtfertigen könnten (VwGH 30.6.2005, 2004/16/0276).

Für den hier zu beurteilenden Fall ist somit zu untersuchen, wie sich eine eventuelle Nachsicht konkret auswirken würde. Die Einkommens- und Vermögenslage des Bw. reduziert sich auf seine gesetzliche Pension sowie die drei Grundstücke. Andere Einkunftsquellen sowie Vermögensgegenstände sowie andere Schulden sind nicht aktenkundig.

- Der erwerbsunfähige Nachsichtswerber bezieht geringe Versorgungsleistungen aus der gesetzlichen Pensionsversicherung unter dem pfändungsfreien Existenzminimum. Dieses

Einkommen steht aufgrund seiner Geringfügigkeit zur Tilgung der in Rede stehenden Abgabenschulden nicht zur Disposition.

- Die Sorgepflichten des Bw. beziehen sich auf einen 1990 geborenen und damit minderjährigen Sohn sowie seine Gattin. Die Wohnbedürfnisse der Familie werden durch die Nutzung des Wohnhauses befriedigt, das auf dem im Alleineigentum des Bw. stehenden **Grundstück KG9999_EZ1** existiert. Dieses Grundstück ist schuldenfrei.

Es kann aufgrund eines schon seit etwa zwanzig Jahren existierenden Veräußerungs- und Belastungsverbotes zugunsten der 1952 geborenen Gattin des Bw. auf absehbare Zeit nicht verwertet werden. Der gegenwärtige Verkehrswert geht eigenen Angaben des Bw. zufolge gegen Null.

Da der Bw. dieses Grundstück zur Entrichtung der Abgaben derzeit schon allein aus rechtlichen Gründen (ohne Einwilligung der Gattin) nicht verwenden kann, hätte eine eventuelle Nachsicht auf diesen Vermögensgegenstand keine Auswirkung.

- Daneben besitzt der Bw. zwei weitere Grundstücke, die eine Einheit bilden (KG9999_EZ2 und KG9999_EZ3). Auch bei diesen Liegenschaften ist ein Verkehrswert durch die Eintragung des Veräußerungs- und Belastungsverbotes zu Gunsten der Kinder des Bw. de facto nicht vorhanden. Die Grundstücke können vom Bw. selbst derzeit nicht zur Tilgung der Abgabenschulden verwendet werden. Aus diesem Grunde würde eine Nachsicht der Abgabenschulden auch im Hinblick auf diese Grundstücke keine Änderung der Situation des Bw. mit sich bringen.

Zusammenfassend muss deshalb festgestellt werden, dass die Abgaben, deren Nachsicht beantragt wurde, in der derzeitigen Situation vom Bw. nicht entrichtet werden können. Das laufende Einkommen liegt unter dem pfändungsfreien Existenzminimum und das noch vorhandene Vermögen ist für den Bw. nicht verwertbar. Die Gefahr einer drohenden Veräußerung bzw. Zwangsversteigerung des Vermögens mit dem Entzug der Lebensgrundlage, die der Bw. behauptet, kann vom Unabhängigen Finanzsenat deshalb nicht erkannt werden.

Weder den Akten noch dem Antrag sind Umstände zu entnehmen, die einen Rückschluss darauf zuließen, dass die Nachsicht irgendwelche Sanierungseffekte haben könnte. Es ist nicht erkennbar, in welcher Weise die Gewährung der Nachsicht der streitgegenständlichen Abgaben die Lage des Bw. ändern und verbessern sollte.

Da somit die Einhebung der Abgaben von vornherein nicht möglich ist, liegt keine Unbilligkeit vor und dem Antrag auf Nachsicht kann aufgrund des Fehlens dieses Tatbestandsmerkmals

kein Erfolg beschieden sein. Es handelt sich dabei – entgegen der Ansicht des Finanzamtes (5. Absatz der Bescheidbegründung) - um keine Ermessensentscheidung, sondern um die Beurteilung des Vorliegens eines Tatbestandsmerkmals.

Auch für die Ermessensüberlegungen, wie sie vom Finanzamt im ersten Absatz der Seite 2 des Bescheides vom 10. April 2003 dargestellt werden, bleibt somit von vornherein kein Raum.

c) Ermessensentscheidung

Der Vollständigkeit halber erlaubt sich der Unabhängige Finanzsenat ergänzend dennoch eine Anmerkung zum von der Abgabenbehörde 1. Instanz bisher ausgeübten Ermessen.

Das Finanzamt wertete vor allem zwei Aktivitäten als schädlich für das Vorliegen der Billigkeit einer Nachsicht:

- Zum einen wird die Verringerung der Schulden bei der BankX durch die Auflösung von vinkulierten Bausparguthaben ins Treffen geführt. Dazu kann festgestellt werden, dass diese Ausgleichsmaßnahme nach der Aktenlage auf Vereinbarungen basiert, die vor der Kenntnis der Abgabenschulden geschlossen wurden. Nach der Kenntnis dieser Verbindlichkeiten dürfte tatsächlich über keine Mittel mehr verfügt worden sein, um die Gläubigerbank zu befriedigen. Insofern beurteilte das Finanzamt diesen Vorgang bisher – mangels Kenntnis der Fakten – unrichtig.
- Anders verhält es sich im Falle der Einräumung der Veräußerungs- und Belastungsverbote vor allem im Hinblick auf das unbebaute Grundstück (KG9999_EZ2 und KG9999_EZ3), das dem Bw. bis 23. Juli 1999 zur Tilgung der zu erwartenden Abgaben zur Verfügung stand. Erst an diesem Tag begab sich der Bw. der Verfügungsmacht über diesen Vermögensgegenstand, indem er zugunsten seiner Kinder ein Veräußerungs- und Belastungsverbot einräumte. Weder im Nachsichtsantrag noch anlässlich des Erörterungstermins nannte der Bw. andere Gründe für diese Maßnahme als die Verhinderung der Zerschlagung des Familienvermögens. Es wurde weder dargetan, dass diese Liegenschaft eine Rolle für die Existenz des Bw. spiele, noch wurde erklärt, welche negativen vermögensrechtlichen Auswirkungen die Verwertung dieses Grundstückes (zugunsten der Abgabenbehörde) gehabt hätte.

Aus diesem Grund müsste die Einräumung des Veräußerungs- und Belastungsverbotes als Akt der Entziehung des Vermögens vor dem Zugriff des Finanzamtes und damit als schädlich im Sinne der Ermessensübung beurteilt werden. Verbraucht nämlich der Steuerpflichtige die ihm zur Verfügung stehenden Mittel ohne Rücksicht auf die zu erwartende Steuernachforderung anderweitig und versucht er daher nicht einmal, seinen steuerlichen Zahlungsverpflichtungen nachzukommen, so liegt bei Versagung einer

beantragten Nachsicht keine willkürliche Ermessensentscheidung vor (VwGH 14.11.1990, 89/13/0228).

Daran könnte wohl auch die Tatsache nichts ändern, dass vom Bw. ab etwa April 2004 monatlich EUR 200,00 an das Finanzamt bezahlt wurden und dass man dies unter Umständen als Ausdruck des Wohlverhaltens und des verantwortlichen Umgangs mit den Steuerschulden deuten könnte (Annmerkung des rechtsfreundlichen Vertreters anlässlich des Erörterungstermin voim 20. März 2006).

Unter Berücksichtigung des oben Gesagten war die Berufung deshalb abzuweisen und die Abweisung des Antrages durch den Bescheid vom 10. April 2003 zu bestätigen.

Salzburg, am 3. Juli 2006