



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, Adresse, Vertretung, vom 22. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 24. März 2005, StNr., betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 17.1.2005 stellten Bw einen Antrag auf Nachsicht der Abgabenschuldigkeiten in Höhe von Euro 11.811,02.

Diese Steuerschuld entstand aufgrund der Ergebnisse einer Betriebsprüfung des Finanzamtes Salzburg-Stadt.

Die relevanten Ergebnisse waren:

Betriebsaufgabe durch einen der beiden Bw hinsichtlich des in der Liegenschaft betriebenen Lebensmittelhandels.

Die in weiterer Folge von den Bw gemeinschaftlich erzielten Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung des Hauses Str.Nr. wurden unrichtigerweise beim Finanzamt Salzburg-Stadt unter der Steuernummer des Ehegatten besteuert, sind aber beim Lagefinanzamt Salzburg-Land zu erfassen (Umsatzsteuer und Feststellungsverfahren).

Daher wurde die Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 in Höhe von insgesamt Euro 12.467,88 beim Finanzamt Salzburg-Land zur StNr. nachbelastet und gleichzeitig beim Finanzamt Salzburg-Stadt zu StNr. Gatte, gutgeschrieben. Die Gutschrift konnte nicht überrechnet werden, da auf diesem Konto beim Finanzamt Salzburg-Stadt eine Abgabenschuld aus der Betriebsaufgabe von rund Euro 49.000,00 bestand.

Gegen die Besteuerung des Betriebsaufgabegewinnes ohne Anwendung der Steuerbegünstigung nach § 24 Abs. 6 bzw. § 37 abs. 5 EStG wurde zwar Berufung erhoben, aber nach Abweisung durch den Berufungssenat der Finanzlandesdirektion keine Beschwerde an die Höchstgerichte erhoben.

In späterer Folge gab es eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes wonach die Steuerbegünstigung auch anzuwenden sei, wenn die Betriebsaufgabe erfolge, weil man den konkreten Betrieb nicht mehr führen könne ohne jedoch 100 % erwerbsunfähig sein zu müssen, wie noch der Berufungssenat der Finanzlandesdirektion entschieden hatte.

Mit Bescheid vom 24.3.2005 wies die Abgabenbehörde I. Instanz das Nachsichtsansuchen ab, da weder sachliche noch persönliche Unbilligkeit gegeben sei. Einerseits sei es durch die Belastung mit der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 zu einer Gutschrift in derselben Höhe beim Finanzamt Salzburg-Stadt gekommen, andererseits sei es den Antragstellern durch die Pensionseinkünfte und die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung möglich, den Abgabenzurückstand in Raten abzudecken.

Mit Berufung vom 21. April 2005 stellten die Bw nochmals ausführlich den Ablauf der Umstände, die zur Entstehung der gegenständlichen Steuerschuld geführt haben, dar.

Zudem sei den Bw seitens des Finanzamtes Salzburg-Stadt eine Teilnachsicht in Aussicht gestellt worden, aber durch die dort eingegangene Gutschrift und die laufenden Ratenzahlungen durch die eine Exekution verhindert worden sei, dann nicht mehr realisiert worden. Die Abgabeneinhebung stehe im Widerspruch zu der vom Gesetzgeber gewollten steuerlichen Belastung, sei von den Bw nicht beeinflussbar gewesen und sei hinsichtlich der Höhe auch unproportional zum auslösenden Sachverhalt.

Zudem sei die Rechtsprechung des Berufungssenates durch den Verwaltungsgerichtshof korrigiert worden, weshalb bei den Bw eine vom Gesetzgeber nicht gewollte anormale Steuerbelastung eingetreten sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.5.2005, StNr., wies die Abgabenbehörde I. Instanz die Berufung unter Verneinung des Vorliegens einer sachlichen oder persönlichen Unbilligkeit als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag stellten die Bw nochmals ausführlich den Geschehensablauf und die aus ihrer Sicht vorliegenden Gründe für das Vorliegen von Nachsichtsgründen dar. So wurde ausgeführt, dass seitens des Finanzamtes Salzburg-Stadt stillschweigende Ratenzahlungen gewährt und eine Teilnachsicht in Aussicht gestellt worden sei. Aber durch die Umschichtung bei der Umsatzsteuer sei beim Finanzamt Salzburg-Stadt kein Platz mehr für eine Teilnachsicht verblieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

A.) Festgestellter Sachverhalt:

Durch die erfolgte Betriebsaufgabe eines der beiden Berufungswerber wurde die Betriebsliegenschaft in das Privatvermögen überführt. In der Folge erzielten die Bw als zivilrechtliche Miteigentümer nunmehr gemeinschaftliche Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Feststellung der von den Bw erzielten Einkünfte und die Veranlagung der Umsatzsteuer hatte beim Lagefinanzamt zu erfolgen.

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 als Folge der Betriebsprüfung erfolgte daher zu recht. Gleichzeitig wurden die entsprechenden Bescheide beim Finanzamt Salzburg-Stadt korrigiert, sodass eine Gutschrift in derselben Höhe beim jenem Finanzamt, wo die Umsatzsteuer bisher fälschlicherweise entrichtet worden ist, entstand. Bei diesem Finanzamt bestand allerdings aufgrund der Betriebsaufgabe eine Steuernachforderung, sodass es zu keiner Überrechnung der Gutschrift kam.

Der betroffene Bw hat beim Finanzamt Salzburg-Stadt, StNr.Gatte, am 22.4.2004 ein Nachsichtsansuchen gestellt. Die Abweisung erfolgte mit Bescheid vom 17.11.2004 mit der Begründung, „*dass in der Entrichtung keine unbillige Härte gesehen werden kann, da der aushaftende Rückstand ausschließlich aus Abgaben resultiert, die erst nach der Stellung des Nachsichtsansuchens entstanden sind. Die ursprünglich vom Ansuchen umfassten Abgabenschuldigkeiten wurden bereits zur Gänze durch Gutschriften aus laufenden Umsatz- bzw. Einkommensteuern sowie Jahresveranlagungen derselben getilgt.*“ Dieser Bescheid blieb unbekämpft.

Der Abgabenzurückstand reduzierte sich durch Vorsteuerüberhänge und beträgt derzeit Euro 5.006,52 und kann durch die auf den persönlichen Abgabenkonten der Bw bestehenden Guthaben aus der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2007 abgedeckt werden.

Die Bw verfügten 2007 gemeinsam über Pensionseinkünfte (KZ 245) von rund 28.900,00. Die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung waren 2007 negativ (€ 7.309,94) weshalb sich die angeführten Gutschriften aus der Einkommensteuerveranlagung incl. EVZ ergaben.

Schulden bestehen bei der Raika Wals in Höhe von rund € 70.000,00.

B.) Rechtsgrundlage:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag ganz oder teilweise nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre.

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

Die Feststellung, ob das gesetzliche Merkmal der Unbilligkeit der Einhebung gegeben ist, liegt im Bereich der gesetzlichen Gebundenheit. Erst nach der Feststellung, dass der Sachverhalt dem unbestimmten Gesetzesbegriff "Einhebung nach der Lage des Falles unbillig" entspricht, betritt die Behörde den Bereich des Ermessens und hat nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden.

Für die Beurteilung des Nachsichtsansuchens sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Nachsichtsansuchen maßgebend (VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112, 18.9.1991, 91/13/0023).

Die Unbilligkeit selbst kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein (VwGH 26.4.1994, 93/14/0015, 0082), wobei der VwGH auf den Einzelfall (19.9.1979, 2109/79) abstellt.

a) Sachliche Unbilligkeit:

Tritt im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis ein, bzw. ist die Abgabeneinhebung nicht bloße Auswirkung oder Folge des ordnungsgemäßen Vollzuges genereller Abgabennormen, so kann dies Anlassfall für eine Abgabennachsicht auf Grund sachlicher Unbilligkeit sein (VwGH 14.9.1993, 93/15/0024; 22.9.1992, 92/14/0083; 20.2.1997, 95/15/0130).

Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einzelfalles im Sinne des § 236 BAO ist eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabenpflichtigen in gleicher Weise berührt werden. Nur dann, wenn eine besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften vorliegt, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, also der allgemein gehaltene Abgabentatbestand in Einzelfällen zu Auswirkungen führt, die der Gesetzgeber bei

Kenntnis dieser Besonderheiten hätte vermeiden wollen, kann nach Lehre und Rechtsprechung eine sachliche Unbilligkeit vorliegen.

Im Erkenntnis vom 11.11.2004, 2004/16/0077 führt der VwGH wörtlich aus:

"Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt (vgl. das Erkenntnis vom 23. Oktober 2002, Zl. 2001/16/0341). In der allgemeinen Auswirkung einer generellen Norm ist eine solche Unbilligkeit nicht gelegen (vgl. das Erkenntnis vom 16. Dezember 2003, Zl. 2003/15/0099). Ein Umstand, der auch bei allen anderen Abgabenpflichtigen in der gleichen Lage hätte eintreten können und den der Gesetzgeber daher hätte voraussehen können, vermag nicht zur Annahme der Unbilligkeit zu führen (vgl. das Erkenntnis vom 22. April 1977, Zl. 1289/76). Die sachliche Unbilligkeit muss eine Unbilligkeit der Einhebung und nicht eine Unbilligkeit der Festsetzung sein (vgl. das Erkenntnis vom 4. März 1999, Zl. 96/16/0221). Zur Annahme einer sachlichen Unbilligkeit muss es jedenfalls zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (vgl. das Erkenntnis vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0088)."

Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 16.10. 2002, 99/13/0065).

Die Festsetzung der Umsatzsteuer für die Jahre 1999 bis 2003 erfolgte gesetzeskonform und zudem stand der Belastung eine Gutschrift aus den beim anderen Finanzamt entrichteten Umsatzsteuerbeträgen in identer Höhe gegenüber. Eine sachliche Unbilligkeit der Umsatzsteuer-einhebung ist daher ausgeschlossen.

Der Umstand, dass auf dem Konto beim Finanzamt Salzburg-Stadt ein Rückstand bestand und daher eine Überrechnung der dort bereits entrichteten Umsatzsteuer nicht möglich war, beeinflusst nicht das vorliegende Verfahren.

Der Bw, in dessen Sphäre der Abgabenrückstand entstanden war, hat beim Finanzamt ein Nachsichtsansuchen gestellt. Die Begründung für die Abweisung ist nicht im gegenständlichen Verfahren zu prüfen, es ist aber anzumerken, dass die Gewährung einer Abgabennachsicht nicht davon abhängen kann, dass der Abgabenbetrag bereits entrichtet ist.

In der Entscheidung des VwGH vom 25.10.2006, 2004/15/0150, ist ausgeführt:

„Nach § 236 Abs. 2 BAO findet der erste Absatz 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.“

Das Vorbringen der Bw, es sei beim Finanzamt Salzburg-Stadt eine Teilnachsicht zugesagt worden, aber wegen der Tilgung durch die Gutschrift an Umsatzsteuer eine Nachsicht nicht mehr möglich gewesen, ist nach dem vorstehend angeführten Zitat rechtlich unzutreffend, auch wenn der Abweisungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt diese Ansicht nahelegt.

All die Gründe, die die Bw zum Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit vorbringen, wären im Verfahren beim Finanzamt Salzburg-Stadt vorzubringen gewesen und können im gegenständlichen Verfahren nicht berücksichtigt werden, unabhängig davon ob ihnen inhaltlich eine Relevanz zukommt.

So hat - zwar zur Frage der Wiedereinsetzung - der UFS in der Entscheidung vom 3.3.2009, RV/0011-G/09, wörtlich ausgeführt:

„Die Änderung einer Rechtsauslegung mittels Erlass (Umsatzsteuerrichtlinien) oder der Rechtsprechung durch den unabhängigen Finanzsenat bzw. die erstmalige Klärung eines Rechtsproblems durch den Verwaltungsgerichtshof stellt aber weder ein unabwendbares noch ein unvorhergesehenes Ereignis im Sinne dieser Gesetzesstelle dar. Ein Ereignis liegt schon nach dem Wortlaut im Tatsächlichen, also im Geschehensablauf. Keinesfalls kann darunter eine Änderung der Rechtsauslegung durch Verwaltungsbehörden oder Gerichte verstanden werden. Dies würde bedeuten, dass in allen Fällen der Änderung der Rechtsauslegung innerhalb des Verjährungszeitraumes eine Korrektur sämtlicher davon betroffener, rechtskräftiger Bescheide möglich wäre und käme dies einer allgemeinen Durchbrechung der Rechtskraft gleich. Ein derartiges Ergebnis wäre schon aus der daraus hervorgehenden Rechtsunsicherheit aus rechtspolitischen Gründen nicht zu vertreten. Außerdem stellt - wie bereits dargelegt - die geänderte Rechtsauslegung schon nach dem Wortsinn keinesfalls ein „Ereignis“ im Sinne dieser Gesetzesstelle dar.“

Eine Änderung der Rechtsprechung ist weder ein Ereignis, das zu einer Wiedereinsetzung führen kann, noch stellt es einen tauglichen Wiederaufnahmegrund dar. Wenn also von den Verfahrensvorschriften im Falle einer Änderung der Rechtsprechung keine Änderung von rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren vorgesehen ist, kann eine geänderte Rechtsanwen-

dung nicht zu einer sachlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung führen. Dies umso mehr als die vorgebrachten Gründe ja nicht die gegenständliche Abgabenfestsetzung betreffen, sondern ein anderes bei einem anderen Finanzamt anhängiges Abgabenverfahren von dem nur einer der beiden Bw betroffen ist.

Eine sachliche Unbilligkeit hinsichtlich der Einhebung der Umsatzsteuer 1999 bis 2003 ist daher nicht gegeben.

b.) Persönliche Unbilligkeit:

Persönliche Unbilligkeiten sind anzunehmen, wenn die Einhebung der Abgabe, also die Einziehung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigten. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müßte gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend ("auch") mitverursacht sein (Stoll, BAO-Kommentar, 2430 und 2431, VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151, 9.7.1997, 95/13/0243, 18.5.1995, 95/15/0053, 30.8.1995, 94/16/0125), sodass sie mit einer Nachsicht dieser Abgaben abgewendet werden könnte (VwGH 30.1.1991, 87/13/0094).

Allerdings bedeutet "persönliche Unbilligkeit" nicht nur Gefährdung der Existenzgrundlagen oder des Nahrungsstandes bzw. besondere finanzielle Schwierigkeiten und Notlagen. 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, damit geradezu die Lebensfähigkeit der Person des Abgabepflichtigen gefährden (Stoll, BAO-Kommentar, 2430 und 2431, VwGH 30.3.2000, 99/16/0099).

Die Frage, ob die Existenz der Person des Abgabepflichtigen gefährdet ist, ist nach der Einkommens- und Vermögenslage (und nach der voraussehbaren Entwicklung) ohne Abzug der zu entrichtenden (nachsichtsverfangenen) Abgaben (VwGH 22.9.1992, 92/14/0083) zu beurteilen. Grundsätzlich ist der Abgabepflichtige gehalten, für die Zahlung der Abgaben vorzusorgen.

Nach der vorstehend zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einbringung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenem Nachteil stünde, der sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergibt, dass also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt. Dies wird insbesondere immer dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden

würde. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren würden, stellen Unbilligkeit dagegen nicht dar. Jedenfalls muss es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Kann es auf Grund der im abgeführten Verfahren festgestellten Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld, weil vorhandenes Liegenschaftsvermögen der Bw. in wertmäßiger Höhe grundsätzlich zu Gunsten anderer Gläubiger belastet ist, vorhandene, einen Wert darstellende Forderungen (Lebensversicherung) ebenfalls an andere Gläubiger zediert sind, und weil die mtl. Einkünfte der Bw im Übrigen etwa dem mtl. unpfändbaren Existenzminimum entsprechen aber überhaupt zu keinen Auswirkungen der Einhebung der Abgabenschuld auf die Einkommens- und Vermögenslage der Bw kommen, dann liegt auch keine persönliche Unbilligkeit der Einhebung vor (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033; 22.9.2000, 95/15/0090; 9.7.1997, 95/13/0243; 30.1.1991, 87/13/0094; 6.2.1990, 89/14/0285).

Eine Unbilligkeit ist dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändert (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033, 18.5.2005, 95/15/0053, 22.9.2000, 95/15/0090).

Damit macht ein auf diesen Unbilligkeitsgrund gestütztes Antragsvorbringen unabdingbar eine Auseinandersetzung mit der persönlichen Situation des Antragswerbers, insbesondere mit dessen wirtschaftlicher Lage, erforderlich. Würde es danach beim Antragswerber bzw. bei dessen Familie durch die Abgabeneinziehung zu einer Existenzgefährdung bzw. Gefährdung des Nahrungsstandes kommen, ist jedenfalls von persönlicher Unbilligkeit der Abgabeneinhebung auszugehen (VwGH 27.8.1998, 96/13/0086; VwGH 9.7.1997, 95/13/0243). Ein solches wirtschaftliches Missverhältnis liegt nach der Rechtsprechung im übrigen aber auch schon dann vor, wenn die Abgabenabstattung für den Nachsichtswerber mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre (VwGH 21.4.1997, 92/17/0232).

Um beurteilen zu können, ob Abgabenleistungen beim Nachsichtswerber tatsächlich existenzbedrohende oder zumindest außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkungen zur Folge haben, ist daher nicht vom um solche Abgabenleistung bereits verminderten, sondern von

jenem Einkommen auszugehen, das dem Nachsichtswerber vor Berücksichtigung von erbrachten Abgabenleistungen tatsächlich frei zur Verfügung steht (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Anhand dieser Aussagen in Entscheidungen der Höchstgerichte ist die konkrete Situation der Bw zu messen. Im Nachsichtsansuchen brachten die Bw vor,

dass eine Bankverbindlichkeit in Höhe von Euro 70.000,00 bestehe

dass Mieteinnahmen in Höhe von Euro 5.300,00 jährlich und ein Pensionsbezug in Höhe von Euro 16.000,00 jährlich gegeben sei,

davon seien die Beträge zur freiwilligen Krankenversicherung in Höhe von Euro 3.757,00 und Kirchensteuer in Höhe von Euro 127,00 abzuziehen,

einer der Gesamtschuldner sei schwer zuckerkrank und an der Wirbelsäulen operiert, sodass hohe Medikamentenkosten anfielen und

an Vermögen sei lediglich das Wohnrecht und ein Fruchtgenussrecht am Haus Str.Nr. vorhanden.

Keine Angaben wurden seitens der Bw zum Einkommen der weiteren Gesamtschuldnerin gemacht.

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Ihm obliegt es im Sinne seiner Mitwirkungspflicht, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 3.7.2003, 2002/15/0155, 2.6.2004, 2003/13/0156). Auch im Falle einer Mitwirkungspflicht der Partei in Abgabenverfahren ist die Behörde nicht von ihrer Ermittlungspflicht befreit (VwGH 21.4.1997, 92/17/0232)."

So wäre es Aufgabe der Bw gewesen, die Einkommensverhältnisse beider Bw darzulegen.

Eine Datenbankabfrage ergab, dass auch Ehegattin neben den gemeinsamen Mieteinkünften Pensionseinkünfte in Höhe von Euro 12.297,51 bezieht.

Der Abgabenzurückstand hat sich von rund Euro 12.000,00 auf nunmehr rund Euro 5.000,00 reduziert. Dies vor allem durch die fallweise auftretenden Gutschriften aus einem Überhang an Vorsteuern. Exekutionsmaßnahmen wurden seitens der Abgabenbehörde I. Instanz nicht gesetzt.

Auf den persönlichen Abgabenkonten der Bw bestehen derzeit im Wessentlichen aufgrund der Einkommensteuervorauszahlungen und der Gutschriften durch die Einkommensteuer-

bescheide 2007 Guthaben in einem Ausmaß, dass die gesamte Steuerschuld durch Überrechnung bzw. Umbuchung abgedeckt werden kann.

Aufgrund der Angaben der Bw und der Ermittlungen der Abgabenbehörde II. Instanz liegt eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht vor. Den Bw ist es zumutbar, den Abgabenrückstand in Raten abzudecken. Tatsächlich konnte der Abgabenrückstand in einem überschaubaren zeitlichen Rahmen abgedeckt werden. Eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Umsatzsteuer 1999-2003 liegt nicht vor.

C.) Ermessensentscheidung nach § 20 BAO:

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO vorliegt, ist keine Ermessensfrage (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156), sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzbegriffes (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050).

Aus § 236 BAO ergibt sich, dass zwar eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung unabdingbare Voraussetzung für eine Abgabennachsicht ist. Das Vorliegen dieser Voraussetzung bedeutet aber noch nicht, dass die Abgabenbehörden eine begehrte Abgabennachsicht gewähren müssen. Vielmehr können fällige Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Das Gesetz stellt damit dann, wenn die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vorliegt, die Abgabennachsicht in das Ermessen der Abgabenbehörden. (Stoll, BAO-Handbuch, Seite 581 ff, und die dort angeführte Rechtsprechung, VwGH 23.5.1990, 89/13/0191).

Da aber im vorliegenden Falle - wie oben dargestellt - nach Ansicht der Abgabenbehörde II. Instanz weder eine sachliche noch eine persönliche Unbilligkeit vorliegt, ist eine Ermessensentscheidung ausgeschlossen und war daher die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Aber selbst bei einer Bejahung der Unbilligkeit wäre im Rahmen der Ermessensübung zu würdigen, dass durch eine Abgabennachsicht nur die anderen Gläubiger begünstigt würden, zumal diese keinen Beitrag zu Entschuldung leisteten, sodass eine positive Ermessensübung ebenfalls ausgeschlossen wäre.

Salzburg, am 6. Mai 2009