



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 3. November 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 14. Oktober 2010 betreffend Abweisung des Ansuchens vom 15.9.2010 betreffend Nachsicht von Haftungsschulden in der Höhe von 5.420,65 € entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit **Strafverfügung** des Finanzamtes Bregenz vom 23. März 2005 wurde der Berufungswerber rechtskräftig für schuldig erkannt, als verantwortlicher Gesellschafter und faktischer Geschäftsführer der Gesellschaft vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für den Zeitraum 1-9/2004 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von 4.709,90 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Mit Bescheid vom 27.3.2006 wurde der Bw gemäß § 11 BAO 1961 für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft im Ausmaß von 4.709,90 € zur **Haftung** herangezogen.

Mit Antrag vom 15.9.2010 stellte der Bw als Haftungsschuldner der Gesellschaft den Antrag, die offenen Abgabenschulden in der Höhe von 1.579,51 € nachzusehen. In einem ergänzenden bzw berichtigenden Schriftsatz, der ebenfalls vom 15.9.2010 datiert, allerdings

erst am 7.10.2010 beim Finanzamt eingegangen ist, bezifferte der Bw den offenen Saldo bzw den zur **Nachsicht** begehrten Betrag mit 5.420,65 €. Begründend führte der Bw aus: Die Einhebung der Abgabenschuldigkeiten sei unbillig, weil auf Grund einer Betriebsprüfung überhöhte Abgaben festgesetzt worden seien. Er lebe am Existenzminimum und erhalte seine Bezüge vom Arbeitsmarktservice.

Mit **Bescheid vom 14.10.2010** wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen mit folgender Begründung ab: Die Haftungsschuld sei mittlerweile durch Übertragung von auf seinem Abgabenkonto entstandenen Guthaben getilgt. Einwendungen gegen die Abgabenfestsetzung seien nicht mehr Gegenstand des Einhebungsverfahrens. Es sei auch nicht ersichtlich, dass das Einbehalten des überrechneten Betrages zu einer Existenzgefährdung führe. Es liege daher weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit vor.

Der Bw erhab **Berufung**, die er wie folgt begründete: Der Alleinverdienerabsetzbetrag komme mittellosen Familien zugute. Es sei sicher nicht Absicht des Gesetzgebers und damit sachlich unbillig, dass dringend für die Familie benötigte Einkommensteuergutschriften vom persönlichen Abgabenkonto auf das Abgabenkonto der Gesellschaft übertragen würden. Die Familie lebe am bzw unter dem Existenzminimum.

Mit **Berufungsvorentscheidung** vom 17.12.2010 wies das Finanzamt die Berufung ab. Begründend führte es aus, während es bezüglich der Familienbeihilfe und des Mehrkindzuschlages eine gesetzliche Aufrechnungs- bzw Exekutionssperre gebe, normiere § 215 Abs. 1 BAO eine gesetzliche Aufrechnungsverpflichtung, die den Alleinverdienerabsetzbetrag einschließe. Eine sachliche Unbilligkeit bzw ein atypischer Vermögenseingriff liege deshalb nicht vor. Aber selbst wenn das Vorliegen einer Unbilligkeit bejaht würde, wäre für den Bw nichts gewonnen. Die zur Nachsicht begehrten Abgaben seien vom Bw gemäß einem rechtskräftig abgeschlossenen Finanzstrafverfahren hinterzogen worden. Dies habe zur Folge, dass ein strenger Maßstab anzulegen sei.

Dagegen wandte sich der Bw mit **Vorlageantrag**. In ihm brachte er ergänzend vor, das Finanzstrafverfahren und die Haftungsinanspruchnahme seien darauf zurückzuführen, dass er nicht gewusst habe, wie man sich dagegen wehre und dass eine Angelegenheit schneller als man denkt rechtskräftig werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH vom 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0076).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtwerbers gefährde. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus "persönlichen" Gründen) nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschulden mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme.

Eine "sachliche" Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0088).

Es ist Sache des Nachsichtwerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0076).

Der Bw hat seinen Nachsichtantrag mit persönlicher und sachlicher Unbilligkeit begründet. Die **persönliche Unbilligkeit** begründete er mit dem Vorbringen, am Existenzminimum zu leben und seine Bezüge vom Arbeitsmarktservice zu erhalten.

Über eine Abgabennachsicht ist auf Grund der bei der Bescheiderlassung gegebenen Sach- und Rechtslage abzusprechen (VwGH 25. Juni 1990, Zl. 89/15/0076). Im Berufungsverfahren ist der Zeitpunkt der Berufungserledigung maßgebend (VwGH 26.6.2002, 98/13/0035; *Ritz*, BAO⁴, § 236 Tz 19). Damit ist gegenständlich zu berücksichtigen, dass der Haftungsbetrag mittlerweile durch Verrechnung (Übertragung eines Guthabens vom Abgabenkonto des Bw) getilgt worden ist (vgl. angefochtener Bescheid vom 14.10.2010 und vorletzter Absatz der Berufungsvorentscheidung vom 17.12.2010). Schon aus diesem Grund kann nicht davon

gesprochen werden, dass - infolge des Fehlens von zur Abgabenentrichtung ausreichenden Mitteln im maßgebenden Zeitpunkt - eine "persönlich" bedingte Unbilligkeit vorläge (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015; UFS 31.1.2006, RV/0001-L/06).

Zu bedenken ist weiters, dass im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtsverwerber liegt. Seine Sache ist es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022; UFS 1.10.2004, RV/0241-W/04; *Ritz*, BAO⁴, § 236 Tz 4). Es wäre sohin Aufgabe des Bw gewesen, nicht nur zu behaupten, am Existenzminimum zu leben und Bezüge vom Arbeitsmarktservice zu erhalten, sondern im Rahmen der ihn treffenden erhöhten Mitwirkungsverpflichtung konkret und detailliert darzutun, dass durch die Verrechnung und Einbehaltung der Guthaben seine Existenzgrundlagen gefährdet waren. Dies ist nicht geschehen.

Indem der Bw sinngemäß vorbrachte, die Einhebung der Haftungsschulden sei unbillig, weil zum einen im Zuge einer Betriebsprüfung überhöhte Abgabenschulden festgesetzt worden seien und weil es zum anderen sicher nicht die Absicht des Gesetzgebers gewesen sei, dass der für mittellose Familien gedachte und dringend benötigte Alleinverdienerabsetzbetrag zur Tilgung von Abgabenschulden der primärschuldnerischen Gesellschaft verwendet werde, macht er **sachliche Unbilligkeit** geltend. Dies aber aus folgenden Gründen zu Unrecht:

Zum Ersten hat das Finanzamt bereits zutreffend ausgeführt, dass die Nachsicht nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 20.9.2007, 2002/14/0138). Mit der bloßen Behauptung, nicht gewusst zu haben, wie man sich gegen eine (allenfalls) überhöhte Schätzung und gegen eine (allenfalls) rechtswidrige Strafverfügung und Haftungsinanspruchnahme wehrt, hat der Bw jedenfalls keine besonderen Umstände dargetan, bei denen eine Unbilligkeit allenfalls vorliegen könnte. Eine solche kommt nach Lehre und Rechtsprechung in Frage, wenn ein Rechtsmittel zB wegen einer falschen Rechtsauskunft aussichtslos erschien, wenn es wegen eines entschuldbaren Rechtsirrtums unterblieb oder wenn es wegen Unzumutbarkeit nicht eingebracht wurde (*Ritz*, BAO⁴, § 236 Tz 14).

Entgegen dem Vorbringen des Bw kann zum Zweiten weder die Verrechnung von Einkommensteuergutschriften im Allgemeinen noch die eines sich aus der Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages ergebenden Guthabens im Besonderen als vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt bezeichnet werden. Dagegen spricht die klare Anordnung in § 215 BAO. Es stimmt zwar, dass der Alleinverdienerabsetzbetrag der geminderten steuerlichen Leistungsfähigkeit des unterhaltsleistenden (Ehe)Partners Rechnung tragen bzw. das Existenzminimum des nicht verdienenden Partners steuerfrei stellen **soll** (vgl.

Jakom/Kanduth-Kristen EStG 2013, § 33 Rz 20). Allerdings hat der Gesetzgeber diesen Zweck im Gegensatz zu bestimmten anderen Transferleistungen und Begünstigungen (Familienbeihilfe, Familienzuschlag, Schulfahrtbeihilfe, Unterhaltsabsetzbetrag, Kinderbetreuungsgeld, Geburtenbeihilfe, Fahrtenbeihilfe für Lehrlinge, Kleinkindbeihilfe) nicht exekutionsrechtlich geschützt bzw abgesichert (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 215 Tz 8). Von einer objektiv vom Gesetz nicht gewollten Belastung kann daher nicht die Rede sein.

Schließlich ist dem Finanzamt auch insoweit zuzustimmen, dass selbst die Annahme einer sachlichen oder persönlichen Unbilligkeit nicht geeignet gewesen wäre, dem Berufungsbegehren zum Erfolg zu verhelfen. Denn bei der (erst) dann gebotenen **Ermessensentscheidung** wäre vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen gewesen (*Ritz*, BAO⁴, § 236 Tz 16; VwGH 18.1.1996, 93/15/0165). Da aber auf dem Bw der rechtskräftige Vorwurf einer Finanzordnungswidrigkeit lastet, kann jedenfalls von einem Wohlverhalten, das für eine positive Ermessensübung sprechen würde, nicht die Rede sein. Nach Lehre und Rechtsprechung kommt bei Hinterziehung eine Nachsicht im Allgemeinen nicht in Betracht (*Ritz*, BAO⁴, § 236 Tz 16: VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077).

Die Berufung war daher aus den oben angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 14. November 2013