



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., N., D., vertreten durch die Seeberger Steuerberatungs GmbH, 6700 Bludenz, Am Postplatz 2, vom 24. Jänner 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 21. Dezember 2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Eingabe vom 12. November 2010 beantragte der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) eine Teilnachsicht der noch aushaftenden Einkommensteuer 2004 in Höhe von 2.445,55 €. Zur Begründung wurde sinngemäß vorgebracht, der Bw. habe durch die bezüglich der Einkommensteuer 2004 ergangene Berufungsvorentscheidung vom 27. April 2010 einen Rückstand in Höhe von 4.445,55 €. Der Bw. habe jedoch das aus der Festsetzung der Einkommensteuer 2004 mit Bescheid vom 3. Juli 2006 resultierende Guthaben in Höhe von 4.166,27 € längst im guten Glauben verbraucht. Der Bw. beziehe lediglich eine Pension in Höhe von 1.500,00 € monatlich, mit der es ihm kaum möglich sei, sein altes, stark sanierungsbedürftiges Einfamilienhaus aus dem Jahr 1960 zu erhalten. Die Gattin des Bw. erhalte auch nur eine Pension in Höhe von 300,00 €. Der Bw. könnte sich 2.000,00 € zur Tilgung eines Teilbetrages der Einkommensteuer ausleihen und in Kleinbeträgen zurückzahlen.

Am 1. Dezember 2010 wurden seitens eines Erhebungsorgans der Einbringungsstelle des Finanzamtes Feldkirch die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. festgestellt. Danach sei der Bw. verheiratet und beziehe seitens der Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft eine Pension von monatlich 1.420,00 €. Die Gattin des Bw. erhalte eine Pension in Höhe von 300,00 € monatlich. Der Bw. sei Alleineigentümer einer Liegenschaft in V. (Grundbuch XX, EZ xx), Alleineigentümer einer bebauten Liegenschaft in N (Grundbuch YY, EZ yy, GST-NR yyy; Grundstücksadresse: D.), besitze einen PKW (Audi 80, Kilometerstand: 400.000), eine alte Uhr von geringem Wert, einen 12 Jahre alten Fernseher, habe aber ansonsten keine Vermögenswerte. Hinsichtlich des jährlich zu entrichtenden Kirchenbeitrages in Höhe von 200,00 € sei ein Exekutionsverfahren anhängig, ansonsten bestünden mit Ausnahme der Finanzamtsverbindlichkeiten keine weiteren Verbindlichkeiten. An Ausgaben sei jährlich die Kraftfahrzeugsteuer in Höhe von 600,00 € zu entrichten. Für das Einfamilienhaus seien vierteljährlich an Strom, Wasser 74,50 € zu zahlen, weiters die Grundsteuer von ca. 700,00 € jährlich, für Öl 3.375,00 € (das entspricht dem Gegenwert von 4500 l) und 1.800,00 € jährlich an sonstigen Aufwendungen.

Mit Bescheid vom 20. Dezember 2010 wurde das Nachsichtsansuchen unter Wiedergabe des Wortlautes des § 236 Abs. 1 BAO mit der Begründung abgewiesen, eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einzelfalles sei eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege, die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, könnte die Einziehung nach der Lage des Falles unbillig sein.

In der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde sinngemäß vorgebracht, es sei nicht sachliche, sondern persönliche Unbilligkeit der Einhebung geltend gemacht worden. Durch die Einhebung des nachzusehenden Betrages werde die wirtschaftliche Existenz des Bw. und dessen Gattin gefährdet bzw. beeinträchtigt. Der Bw. und seine Gattin würden eine monatliche Pension in Höhe von insgesamt 1.800,00 € beziehen, wobei als einziger relevanter Vermögensgegenstand das stark sanierungsbedürftige, 50 Jahre alte Eigenheim in Nüziders vorhanden sei. Laut der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sowie der Richtlinien zur persönlichen Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO sei im vorliegenden Fall offensichtlich eine Unbilligkeit im persönlichen Bereich des Bw. gegeben, sodass beantragt werde, einen Teil der noch aushaftenden Einkommensteuer 2004 in Höhe von 2.445,55 € nachzusehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2011 wurde die Berufung unter Wiedergabe der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen

Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO sowie der im Nachsichtsverfahren geltenden erhöhten Mitwirkungspflicht im Wesentlichen mit folgender Begründung abgewiesen: Nach Ansicht der Abgabenbehörde könne bei einem Pensionseinkommen in Höhe von 1.800,00 € und dem Umstand, dass keine weiteren Verbindlichkeiten bestünden, bei Annahme der üblichen Lebenshaltungskosten eines pensionierten Ehepaars ohne Sorgepflichten ohne nähere Angaben nicht davon ausgegangen werden, dass eine persönliche Unbilligkeit offensichtlich sei. Der Bw. habe nicht vermocht, darzulegen, inwieweit durch die Zahlung des offenen Abgabenbetrages eine Existenzgefährdung eintreten würde. Vielmehr habe er bestätigt, in der Lage zu sein, ein Darlehen in Höhe von 2.000,00 € aufnehmen und in Kleinbeträgen zurückzahlen zu können. Somit könne der Bw. offensichtlich auch eine Abgabenschuld in Form von Raten zurückzahlen, ohne dass seine wirtschaftliche Existenz bedroht werde. Eine persönliche Unbilligkeit liege daher nicht vor. Dem gesamten Vorbringen in der Berufung seien sachliche Billigkeitsgründe nicht zu entnehmen, sodass darauf auch nicht einzugehen gewesen sei. Es fehle daher an den gesetzlichen Voraussetzungen für das Vorliegen einer Unbilligkeit.

Im fristgerecht eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde lediglich vorgebracht, eine ausführliche Begründung werde noch nachgereicht.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. April 2011 wurde dem Bw. vorgehalten, er hätte in der Berufung vorgebracht, mit Ausnahme eines stark sanierungsbedürftigen Einfamilienhauses über keine weiteren nennenswerten Vermögenswerte zu verfügen. Im Rahmen der am 1. Dezember 2010 erfolgten Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. sei aber erhoben worden, dass dieser nicht nur Alleineigentümer einer bebauten Liegenschaft in N (Grundbuch YY, EZ yy, GST-NR yyy; Grundstücksadresse: Y) sei, sondern auch Alleineigentümer einer unbelasteten Liegenschaft in V. (Grundbuch XX, EZ xx). Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner ständigen Rechtssprechung dargelegt habe, lasse aber die Notwendigkeit, schwerer verwertbares Vermögen, sei es auch Grundvermögen, zur Steuerzahlung heranzuziehen, sofern die Abgabenschuld durch leicht verwertbare Aktiva wie Bankguthaben oder Bargeld nicht zur Gänze abgedeckt werden könne, die Abgabeneinhebung noch nicht unbillig erscheinen (siehe dazu z.B. VwGH, 31.07.1996, 94/13/0009; VwGH 30.09.1992, 91/13/0225; VwGH 06.11.1991, 90/13/0282, 0283; VwGH 14.01.1991, 90/15/0060). Der Bw. wurde aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen.

Weiters wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht, dass er laut dem dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Lohnzettel im Jahr 2010 ein monatliches Nettoeinkommen von 1.867,57 € gehabt habe (Bruttobezug von 28.317,52 € abzüglich der vorgeschriebenen

Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 1.444,24 € abzüglich der einbehaltenden Lohnsteuer in Höhe von 4.462,50 € ergibt einen Jahresnettobezug von 22.410,78 € bzw. einen monatlichen Nettobezug von 1.867,57 €). Das Nettoeinkommen der Gattin des Bw. habe im Jahr 2010 381,13 € betragen (Bruttobezug von 4.819,36 € abzüglich der vorgeschriebenen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 245,84 € ergibt einen Jahresnettobezug von 4.573,52 € bzw. einen monatlichen Nettobezug von 381,13 €). Somit habe das Familiennettoeinkommen im Jahr 2010 2.248,70 € betragen, und nicht - wie im Rahmen der am 1. Dezember 2010 erfolgten Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse vom Bw. angegebenen worden sei - 1.800,00 €. Der Bw. werde um Mitteilung ersucht, ob das derzeitige monatliche Nettoeinkommen jenem im Jahr 2010 entspreche. Dabei sei zu berücksichtigen, dass auch die Sonderzahlungen (13. und 14. Bezug) einzurechnen seien. Zudem wurde der Bw. um Bekanntgabe ersucht, ob seine Aussage, mit Ausnahme der Finanzamtsverbindlichkeiten bestünden keine weiteren Schulden, noch immer zutreffe. Sollten sonstige Verbindlichkeiten bestehen, werde um Angabe der Gläubiger (Namen und Adressen), der Höhe der jeweiligen Verbindlichkeit und der Höhe der jeweiligen monatlichen Rückzahlung gebeten.

Im Antwortschreiben vom 11. Mai 2011 wurde ausgeführt, das monatliche Nettoeinkommen des Bw. und seiner Gattin betrage inklusive Urlaubsgeld und Weihnachtsremuneration zusammen 2.248,70 €. Dem stünden die folgenden Ausgaben gegenüber:

Lebensmittel und Gebrauchsartikel	800,00 €
Feuerversicherung A. und Gebäude Wohnhaus	ca. 110,00 €
Medikamente	50,00 €
Heizung	250,00 €
Bekleidung, Schuhe	350,00 €
Kfz-Versicherung, Steuer, Reparatur und Treibstoff	200,00 €
Wasser, Strom, Grundsteuer	150,00 €
Kirchenbeitrag	20,00 €
Reparaturen, Instandhaltungen Gebäude	400,00 €
Selbstkosten Arzt	130,00 €
	2.460,00 €

Wie aus der obigen Aufstellung zu ersehen sei, würden die laufenden Ausgaben bereits die Pensionseinnahmen überschreiten, weshalb die Familie des Bw. dringende Instandhaltungen

am Gebäude zurückstellen müsste bzw. mit alter Kleidung vorlieb nehmen müsste. Zudem sei der Bw. in den letzten Jahren mehrfach operiert worden (Gallensteinoperation, Operation Wirbelsäule, Knie- und Handoperation). Die dadurch entstandenen Kosten würden den Bw. finanziell belasten.

***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 der Lage des Falles unbillig wäre. Nach Abs. 2 dieser Bestimmung findet der erste Absatz auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Die Unbilligkeit der Einhebung fälliger Abgabenschuldigkeiten kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Im vorliegenden Fall beschränkt sich das Vorbringen des Bw. auf den Bestand einer persönlichen Unbilligkeit. Da die Gewährung einer Nachsicht eines begründeten Antrages bedarf, hat die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen. Einer Auseinandersetzung mit dem Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit bedarf es daher im vorliegenden Fall nicht, vielmehr ist lediglich der Bestand einer persönlichen Unbilligkeit zu untersuchen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 4 f; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 236 E 83).

Wie der Bw. unter Verweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zutreffend dargelegt hat (z.B. VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150; VwGH 27.04.2000, 99/15/0161; VwGH 10.05.2001, 2001/15/0033), liegt eine "persönliche" Unbilligkeit insbesondere dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. 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 Abgaben mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Liegenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Eine persönliche Unbilligkeit ist jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte. Andererseits liegt auch dann, wenn der Abgabepflichtige in der Lage ist, den Lebensunterhalt seiner Angehörigen ausreichend zu sichern, eine Unbilligkeit nach den persönlichen Verhältnissen nicht vor (VwGH 30.04.1999, 99/16/0086).

Nachsichtsgegenstand ist eine Einkommensteuernachforderung für das Jahr 2004 in Höhe von 2.445,55 €, die wie folgt entstanden ist: Mit der elektronisch eingebrachten Einkommensteuererklärung 2004 machte der Bw. unter anderem einen Verlustvortrag geltend. In der mit Bescheid vom 3. Juli 2006 veranlagten Einkommensteuer 2004 wurde der Verlustabzug berücksichtigt, was zu einer Abgabengutschrift in Höhe von 4.166,27 € führte, die dem Bw. samt den gutgeschriebenen Anspruchszinsen am 13. Juli 2006 auf Verlangen ausbezahlt wurde. Mit Bescheid vom 16. November 2006 wurde dieser Bescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben und mit selbem Datum ein neuer Einkommensteuerbescheid erlassen. In diesem wurde kein Verlustvortrag berücksichtigt, was zu einer Abgabennachforderung in Höhe von 5.480,63 € sowie einer Festsetzung von Anspruchszinsen in Höhe von 234,02 € führte. Nach Erhebung einer Berufung und eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung des Einkommensteuernachforderungsbetrages sowie der Anspruchszinsen (insgesamt somit eines Betrages von 5.714,65 €) wurde am 27. Juli 2010 eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung erlassen, mit der die Einkommensteuer 2004 mit 1.027,18 € festgesetzt wurde. Zudem wurde mit gleichem Datum der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt sowie Aussetzungszinsen in Höhe von 558,63 € vorgeschrieben. Wie eine am 12. Mai 2011 erfolgte Abfrage am Abgabenkonto des Bw. ergab, haftet nunmehr hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 ein Betrag in Höhe von 3.810,71 € aus, weiters Aussetzungszinsen in Höhe von 558,63 € sowie ein Säumniszuschlag in Höhe von 76,21 €, gesamthaft sohin Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 4.445,55 €. In diesem Zusammenhang ist noch zu erwähnen, dass dem Bw. noch am 8. März 2010, also lediglich vier Monate vor Ergehen der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 ein auf dem Abgabenkonto entstandenes Guthaben in Höhe von 1.334,69 € antragsgemäß ausbezahlt wurde.

Der Bw. erachtet die Einhebung des gesamten zum gegenwärtigen Zeitpunkt aushaftenden Betrages von 4.445,55 € unter Verweis auf seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse als unbillig. Ihm sei es lediglich möglich, sich einen Betrag in Höhe von 2.000,00 € auszuleihen und diesen in Kleinbeträgen an den oder die Darlehensgeber zurückzuzahlen.

Wie bereits mehrfach dargelegt wurde, ist der Bw. nicht nur Alleineigentümer einer Liegenschaft in N (Grundbuch YY, EZ yy, GST-NR yyy; Grundstücksadresse: D.), auf der sich ein nach seinen Angaben stark sanierungsbedürftiges Einfamilienhaus befindet, das ihm und seiner Gattin als Wohnsitz dient, sondern zudem Alleineigentümer einer unbelasteten Liegenschaft in V. (Grundbuch XX, EZ xx) mit einer Gesamtfläche vom 14174 m<sup>2</sup>. Der Verwaltungsgerichtshof hat nun in seiner ständigen Rechtssprechung die Ansicht vertreten (siehe dazu z.B. VwGH, 31.07.1996, 94/13/0009; VwGH 30.09.1992, 91/13/0225; VwGH 06.11.1991, 90/13/0282, 0283; VwGH 14.01.1991, 90/15/0060), dass auch dann, wenn in

Anbetracht der Einkommensverhältnisse eine Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenforderung zu einer besonderen Notlage des Nachsichtswerbers führen würde, das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit zu verneinen ist, wenn Grundvermögen zur Steuerzahlung herangezogen werden kann. Dass eine Veräußerung der Liegenschaft in V. nicht möglich ist bzw. dass eine solche einer Verschleuderung gleich käme und deshalb unzumutbar ist, hat der Bw. trotz eines entsprechenden Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates (siehe dazu oben), nicht nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht. Allein schon aus diesem Grund ist dem Nachsichtsbegehr kein Erfolg beschieden.

Zudem hat der Bw. dargetan, dass ihm und seiner Gattin nach Abzug der Fixkosten, der Instandhaltungskosten für sein Einfamilienhaus sowie Arzt- und Medikamentenkosten ausschließlich für Essen, Kleidung und Gebrauchsartikel monatlich ein Betrag in Höhe von 938,70 € zur Verfügung steht. Selbst ohne Verwertung der Liegenschaft in V. kann daher nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates den sich aus einer sofortigen vollständigen Entrichtung des am Abgabekonto aushaftenden Betrages ergebenden finanziellen Schwierigkeiten durch Zahlungserleichterungen Abhilfe geschaffen werden. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bedarf es aber keiner Abgabennachsicht, wenn Härten aus der Abgabeneinhebung durch Zahlungserleichterungen entgegengetreten werden kann (vgl. VwGH 14.01.1991, 90/15/0060).

Da aus den dargestellten Gründen berufungsgegenständlich somit weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten vorliegt und es damit schon an der Tatbestandsmäßigkeit im Sinne des § 236 BAO fehlt, hat aus Anlass dieser Entscheidung eine Ermessensentscheidung über das Nachsichtsgesuch nicht mehr zu erfolgen. Das Nachsichtsgesuch war vielmehr schon aus Rechtsgründen abzuweisen und der vorliegenden Berufung deshalb spruchgemäß keine Folge zu geben.

Feldkirch, am 13. Mai 2011