



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., F., H., vom 28. Mai 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 11. Mai 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Eingabe vom 11. März 2009 brachte die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) beim Finanzamt ein Ansuchen um Nachsicht ein. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Höhe ihrer Abgabenschuldigkeiten (gegenwärtig 16.404,81 €) sei der Bw. unbegreiflich. Die Bw. sei im September 1998 mit 51 Jahren auf Grund einer schweren Erkrankung im Schulterbereich und starker Depressionen pensioniert worden und beziehe eine Invaliditätspension. Vom 23.02.2009 bis zum 06.03.2009 sei sie zur Schmerzbehandlung im Landeskrankenhaus Hs. gewesen. Leider würden die Behandlungen immer nur kurzfristig Wirkung zeigen.

Dem Nachsichtsantrag beigelegt war ein von der Abgabenbehörde zur Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse eines Abgabenschuldners ausgegebenes, von der Bw. ausgefülltes Formular „EV 7“. In diesem gab die Bw. an, sie beziehe Invaliditätspensionen aus Liechtenstein, der Schweiz und Österreich in Höhe von ca. CHF 2.800,00 monatlich. Der Ehegatte der Bw. habe österreichische und schweizerische Pensionseinkünfte von insgesamt

1.130,00 € monatlich, wovon allerdings eine monatliche Unterhaltszahlung in Höhe von 370,00 € an seine ehemalige Gattin zu leisten sei. Die Bw. sei weder unterhaltspflichtig, noch stünden ihr Forderungen gegen Dritte zu. Die Ausgaben für Miete und Betriebskosten würden monatlich 418,00 € betragen, die Kosten für Strom 44,50 €, die Kosten für eine Putzfrau 120,00 € und die Kosten für Medikamente 50,00 €. An die GIS sei ein Betrag von monatlich 37,22 € zu entrichten, für eine Lebensversicherung 30,73 € und für eine Krankenversicherung 12,12 €. Die Bw. habe Schulden bei zwei Versandhäusern in Höhe von 2.000,00 €, wofür noch ca. 1 Jahr Rückzahlungen in unterschiedlicher Höhe zu leisten wären.

Mit Bescheid vom 11. Mai 2009 wurde das Nachsichtsansuchen unter Darstellung der maßgeblichen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen Unbilligkeit hinsichtlich des zu diesem Zeitpunkt bestehenden Rückstandes in Höhe von 15.926,58 €, resultierend aus der Einkommensteuer 2005 bis 2008 und der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2009, abgewiesen. Das Nichtvorliegen einer persönlichen Unbilligkeit wurde damit begründet, es möge zwar sein, dass die Entrichtung des Abgabenzurückstandes zu einem vorübergehenden wirtschaftlichen Engpass führen könnte, eine wirtschaftliche Existenzgefährdung sei jedoch eindeutig zu verneinen. Gegenständlich ergebe sich keineswegs, dass die Zahlung der Abgabenschuldigkeiten eine besondere Härte bedeuten würde, der nicht durch Einräumung von Zahlungserleichterungen abgeholfen werden könnte. Bestehe eine solche Möglichkeit, so bedürfe es keiner Abgabennachsicht. Finanzielle Engpässe alleine seien nämlich nicht zur Rechtfertigung der Unbilligkeit geeignet.

Auch der Bestand einer sachlichen Unbilligkeit sei zu verneinen, da der Rückstand nicht Resultat eines vom Gesetzgeber bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als „persönlichen“ Gründen offenbar unbeabsichtigten Ergebnisses im Einzelfall sei, sondern lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage. Mangels Vorliegens einer persönlichen oder sachlichen Unbilligkeit der Einhebung habe keine Ermessensentscheidung zu erfolgen, sondern sei der Nachsichtsantrag bereits aus Rechtsgründen abzuweisen.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung wurde sinngemäß vorgebracht, dass AHV und IV-Renten 13 mal jährlich gewährt würden, aus Gründen der Vereinfachung der Verwaltung und einer daraus resultierenden Kostenersparnis werde die 13. Rente jedoch anteilmäßig mit der jeweiligen Monatsrente ausbezahlt. Daher werde die 13. Rente zwar nicht gesondert ausgewiesen, es handle sich aber dennoch um eine Sonderzahlung.

Jene Rente, die die Bw. von der Personalvorsorgeversicherung erhalte, werde, wie aus dem beigelegten Schreiben zu ersehen sei, ebenfalls aus Vereinfachungs- und Kostenersparnisgründen vierteljährlich ausbezahlt und sei eine Sonderzahlung, für die bis zur

Erreichung des Pensionsalters (im Fall der Bw. bis 01.09.2009) ein Reha-Zuschlag gewährt würde. Während die jährliche Invaliditätsrente der Bw. CHF 17.019,00 betragen habe (das sind bei einem Kurs von 0,62 10.551,78 €), betrage die ab 01.09.2009 an die Bw. ausbezahlte Altersrente nur noch CHF 8.182,20 jährlich (das sind bei einem Kurs von 0,62 5.072,96 €), woraus sich eine Kürzung von 5.478,82 € jährlich bzw. 456,57 € monatlich ergebe.

Die Medikamentengebühr der Bw. betrage 50,00 € monatlich, da die Deckelung mit 2% vom Einkommen für diese Gebühr wegen des angeblich hohen Einkommens der Bw. erst im Dezember 2009 wirksam werde.

Zudem müsse die Bw. auf Grund ihres trotz zahlreicher Therapien nicht besserungsfähigen körperlichen Zustandes ihr Bad behindertengerecht umbauen. Ein Kostenvoranschlag liege bereits vor und es seien Finanzierungsanträge an die Vermieterin, das AdVL, das BV. und das AdSF ergangen. Letzteres übernehme 10% der Baukosten, die von der Bw. zu tragende Eigenleistung sei aber noch nicht bekannt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Mai 2009 wurde die Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung abgewiesen: Die Bw. habe das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit nicht nachgewiesen, weil weder in der am 27. April 2009 vorgenommenen Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. noch im Nachsichtsantrag sowie im Berufungsschriftsatz ausreichend dargelegt werde, weshalb gerade durch die Einbringung der in Rede stehenden Abgaben die wirtschaftliche Existenz der Bw. gefährdet sein solle. Da eine - unbestrittene - Verminderung der Liquidität für die Annahme einer Existenzgefährdung nicht ausreiche, sei das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit nicht erwiesen. Auch im Hinblick auf die Höhe der regelmäßigen Pensionseinkünfte - die Bw. habe laut den übermittelten Lohnzetteln sowie den eingereichten Einkommensteuererklärungen seit Jahren und insbesondere auch in dem den aushaltenden Abgabenzustand betreffenden Zeitraum 2005 bis 2008 über Pensionseinkünfte in Höhe von insgesamt rund 20.000,00 € brutto jährlich verfügt - könne keine persönliche Unbilligkeit festgestellt werden, da den Härten der Abgabeneinhebung durch Gewährung von Zahlungserleichterungen begegnet werden könne, sodass es keiner Nachsicht bedürfe (VwGH 14.01.1991, 90/15/0060). Darüber hinaus könne aber ohnehin auch bei Bejahung einer persönlichen Unbilligkeit im Rahmen des Ermessens nicht außer Acht gelassen werden, dass die Bw. keine Vorsorge für die fristgerechte und vollständige Abgabenentrichtung getroffen habe, obwohl eine solche Vorsorge möglich gewesen wäre (VwGH 29.09.1990, 89/13/0130).

Mit den Ausführungen im Zusammenhang mit der Auszahlung der AHV und IV-Renten in 12 Teilbeträgen und der Nichtberücksichtigung einer 13. Rente als Sonderzahlung werde der Bestand einer sachlichen Unbilligkeit geltend gemacht. Diesbezüglich sei auszuführen, dass

nach bereits bestätigter Judikatur die Voraussetzungen für die begünstigte Behandlung von Sonderzahlungen dann nicht gegeben seien, wenn diese nicht tatsächlich neben dem laufenden Bezug geleistet würden. Somit könne keine sachliche Unbilligkeit im Hinblick auf die Besteuerung der AHV und IV Renten vorliegen.

Im fristgerecht eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde das Berufungsbegehren aufrecht erhalten und ergänzend Folgendes vorgebracht: Die Bw. habe bisher ein Einkommen von 21.183,00 € brutto jährlich gehabt. Auf Grund des Überganges von der Invaliditäts- zur Altersrente betrage das Einkommen der Bw. nunmehr 15.704,00 € brutto jährlich, das sei ein Minus von 5.479,00 € bzw. eine Reduktion von 25,86%.

Der invalidengerechte Umbau des Bades belaste das Budget der Bw. insofern, als sie monatliche Rückzahlungen in Höhe von 120,00 € zu leisten habe, das seien 1.440,00 € jährlich. Zudem seien der Bw. infolge von Eigenleistungen betreffend Anpassungen der Türschwelle sowie Boden- und Malerarbeiten im Vorraum weitere Kosten in Höhe von ca. 600,00 € erwachsen. Überdies mache die Bw. auf ärztlichen Rat derzeit eine Therapie, deren Kosten von der VGKK nicht übernommen würden, sodass weitere Kosten in Höhe von 450,00 € anfallen würden. Der Ehemann der Bw. habe lediglich ein Einkommen von ca. 1.000,00 €, wovon noch Unterhaltsleistungen an die ehemalige Gattin in Höhe von 370,00 € in Abzug zu bringen seien. Anzumerken sei, dass die Bw. wegen ihres Privatkonkurses keine Vorsorge für die fristgerechte und vollständige Abgabenentrichtung treffen habe können.

Seitens des Finanzamtes wurde am 7. Juli 2009 eine weitere Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. vorgenommen. Danach beziehe die Bw. eine österreichische Pension in Höhe von 185,19 € monatlich, wovon 9,44 € an die Krankenkasse zu bezahlen seien, eine Pension aus Liechtenstein in Höhe von CHF 64,00 monatlich sowie eine Pension aus der Schweiz in Höhe von derzeit CHF 1.409,00 monatlich und ab September 2009 von vierteljährlich CHF 1.836,00. Weiters erhalte die Bw. Pflegegeld in Höhe von 154,20 € monatlich (Pflegestufe 1). Der Ehemann der Bw. beziehe derzeit eine österreichische Pension von monatlich 130,00 € und eine Pension aus der Schweiz in Höhe von ca. 1.000,00 € monatlich, wovon Alimente in Höhe von 370,00 € monatlich zu zahlen seien. Die monatlichen Ausgaben für Miete und Betriebskosten würden 450,00 € betragen, jene für Strom 44,50 € und jene für Medikamente ca. 80,00 €. Monatlich sei weiters an die GIS ein Betrag von 19,00 € zu entrichten, für Telefon fielen Kosten in Höhe von 33,00 € an und an die Bausparkasse seien für den Umbau 45,00 € zu zahlen. Die Kosten für eine Lebensversicherung würden 70,00 € betragen und jene für die Sterbeversicherung 30,00 €. Die Bw. benötige weiters wegen ihrer Behinderung einmal wöchentlich für zwei Stunden eine Arbeitshilfe, wofür

monatlich Kosten in Höhe von 120,00 € entstünden. An Versandhäuser seien für Verbindlichkeiten in Höhe von 2.000,00 € monatliche Rückzahlungen in Höhe von 106,00 € zu leisten.

Infolge eines Privatkonkurses der Bw. (dabei handelt es sich laut Akten um einen außergerichtlichen Vergleich) habe diese in den Jahren 2001 bis 2008 monatlich jeweils 480,00 € zahlen müssen. Auch der Ehemann der Bw. habe infolge eines Privatkonkurses in den Jahren 2001 bis 2008 monatlich jeweils 68,00 € zu leisten gehabt. Der Badumbau koste ca. 12.000,00 €, ab September 2009 seien dafür an die Vermieterin über einen Zeitraum von 10 Jahren monatlich Rückzahlungen in Höhe von 115,00 € zu leisten. Die Anschaffung eines behindertengerechten Bettes habe 1.500,00 € gekostet, die auch bereits bezahlt seien. Zudem seien der Bw. für das Ernährungsprogramm „Metabolic Balance“ Kosten in Höhe von 430,00 € erwachsen. Diese Maßnahme sei deshalb erforderlich gewesen, weil die Bw. auf Grund einer geplanten Operation (Zwerchfell und Muskelüberdehnung) 15 Kilo abnehmen müsse. Überdies werde abnahmebedingt neue Kleidung benötigt.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Februar 2011 wurde die Bw. ersucht, an Hand von Belegen (wie z.B. Kontoauszügen) die Höhe ihres derzeitigen monatlichen Nettoeinkommens darzulegen. Weiters wurde um Mitteilung gebeten, ob die gegenwärtigen monatlichen Lebenshaltungskosten der Bw. jenen entsprechen würden, die im Rahmen der am 7. Juli 2009 vorgenommenen Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse bekannt gegeben worden seien. Sollten sich die monatlichen Lebenshaltungskosten der Bw. zwischenzeitlich erhöht bzw. vermindert haben, werde um Darlegung der nunmehrigen Kosten ersucht. Die Bw. wurde weiters aufgefordert, jenen Betrag mitzuteilen, der ihr und ihrem Gatten nach Abzug der monatlichen Fixkosten für Essen, Kleidung, etc. verbleiben würde. Bekannt zu geben sei auch die Höhe des derzeitigen monatlichen Nettoeinkommens des Gatten der Bw. und es sei darzulegen, welche Fixkosten von ihrem Ehemann monatlich getragen würden. Die Bw. wurde ferner ersucht, mitzuteilen, ob derzeit mit Ausnahme der Finanzamtsschulden weitere Schulden bestünden und gebeten, bejahendenfalls die Gläubiger (Namen und Adressen) sowie die Höhe der jeweiligen Verbindlichkeit bekannt zu geben.

Da die Bw. laut Akten Prämienzahlungen für eine Lebensversicherung leistet, wurde um Mitteilung des derzeitigen Wertes dieser Versicherung ersucht sowie um Bekanntgabe, welche sonstigen Vermögenswerte bestünden (Bankguthaben, Bausparverträge, Kraftfahrzeuge, Grundstücke, etc.) und wie hoch deren Wert sei.

Weiters wurde der Bw. mitgeteilt, dass trotz der seit Februar 2009 laufenden Pfändung der inländischen Pensionseinkünfte und der freiwillig geleisteten Zahlungen der Abgabenrückstand

nach wie vor anwachse (von 15.464,81 € im Februar 2009 auf 16.693,06 € zum 28. Februar 2011). Auch diesbezüglich werde um Stellungnahme gebeten.

Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des Gatten des Bw. am 15. März 2011 wurde Folgendes bekannt gegeben:

Das Jahresbruttoeinkommen der Bw. im Jahr 2011 werde voraussichtlich 22.100,20 € betragen und setze sich aus den inländischen Pensionseinkünften in Höhe von 2.537,22 € ((190,23 € -9,00 € Krankenkassenbetrag) x 14) und den ausländischen Pensionseinkünften in Höhe von 19.562,98 € (AHV Schweiz, IV Schweiz und IV Liechtenstein: CHF 27.414,00 (Umrechnungsfaktor: 0,713613)) zusammen. Nach Abzug der Steuern in Höhe von 2.022,36 € verbleibe ein Jahresnettobetrag von 20.077,84 €. Die jährlichen Fixkosten würden 9.565,36 € betragen (Miete einschließlich der Betriebskosten inklusive der Rückzahlungen für den Badumbau: 6.960,00 €, Strom: 474,00 €, Medikamente: ca. 960,00 €, Kirchenbeitrag 108,00 €, Versicherungskosten (Lebensversicherung, Hausrat- und Rechtsschutzversicherung): 1.014,36 €, Taggeldversicherung: 49,00 €). Zudem habe die Bw. weitere Kosten in Höhe von 4.110,20 € (Rückzahlungen an N. für Wasch- und Spülmaschine (Gesamtschulden: 2.661,55 €): 960,00 €, Kabelfernsehen: ca. 160,00 €, GIS-Gebühren: 228,00 €, Tageszeitungen (VN und Sonntag:) 282,20 €, Telefon: 600,00 €, Kosten für einen Therapiehund: 800,00 € und Kosten für homöopathische Schmerzbehandlungen in der Schweiz: 1.080,00 €). Für Essen und Kleidung verbliebe somit ein Betrag in Höhe von 6.402,28 € jährlich bzw. 533,52 € monatlich, wovon noch die Kosten für eine Haushaltshilfe für 4 Stunden wöchentlich in Höhe von 160,00 € bzw. 1.920,00 € jährlich in Abzug zu bringen seien. Die Bw. sei seit März 1998 zu 100% erwerbsgemindert und beziehe Pflegegeld der Stufe 1 in Höhe von 154,20 € monatlich. Zu den Käufen bei N. sei anzumerken, dass mehrere Elektrogeräte gleichzeitig unbrauchbar geworden seien und ersetzt werden mussten. Da weder die Bw. noch ihr Gatte einen Bankkredit erhalten würden, mussten diese Geräte auf Raten angekauft werden.

Das Jahresnettoeinkommen des Gatten der Bw. im Jahr 2011 werde voraussichtlich 14.401,15 € betragen. Nach Abzug der Fixkosten (Kirchenbeitrag: 53,49 €, Unterhalt an Exgattin: 4.440,00 € und Sterbeversicherung: 820,20 €) verbleibe ein Betrag von 9.087,46 € jährlich bzw. 757,29 € monatlich. Dieser Betrag werde vom Ehemann der Bw. für höchstpersönliche Gegenstände wie Schuhe, Kleider, Wäsche, etc. verwendet. Zum Haushalt steuere der Gatte der Bw. keinen fixen Betrag bei, sondern beteilige sich je nach Erfordernis.

Die Bw. habe eine Er- und Ablebensversicherung, mit der in erster Linie die Begräbniskosten gezahlt werden sollen. Die Versicherungssumme betrage 5.000,00 € und der Auszahlungstermin sei der 01.07.2022. Zudem sei ein Bausparvertrag vorhanden, der aber

erst in einigen Jahren fällig werde und wofür monatliche Prämien von ca. 40,00 € gezahlt würden. Zu beachten sei auch, dass auf Grund einer geplanten Gesetzesänderung zukünftig auch für ausländische Pensionseinkünfte ASVG-Beiträge zu zahlen sein würden, im Fall der Bw. ca. 94,00 €. Diese Beiträge seien zwar als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig und würden somit die in Zukunft zu zahlenden Steuern verringern; dennoch würden sich dadurch die monatlichen Fixkosten der Bw. erhöhen.

***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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (vgl. VwGH 4.10.1985, 82/17/0021). Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein.

Die Bw. bringt unter anderem sinngemäß vor, die bis einschließlich August 2009 ausbezahlten AHV und IV-Renten wären gemäß § 67 EStG zum Teil begünstigt zu besteuern gewesen. Die Bw. erhalte jährlich nicht 12, sondern 13 Rentenzahlungen. Zwar werde die 13. Rente nicht gesondert ausgewiesen und zudem aus Gründen der Vereinfachung der Verwaltung und einer daraus resultierenden Kostenersparnis anteilmäßig mit der jeweiligen Monatsrente ausbezahlt. Es handle sich dabei aber dennoch um eine Sonderzahlung. Somit bestünde kein Abgabenrückstand in der am Abgabenkonto ausgewiesenen Höhe.

Mit diesem Vorbringen wird sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung geltend gemacht. Dazu ist anzumerken, dass die Nachsicht nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (siehe dazu die bei Stoll, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 14 angeführten Judikate sowie Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO<sup>3</sup>, § 236 E 240 ff). Vielmehr kann die Unrichtigkeit einer Abgabenfestsetzung im Nachsichtsverfahren nur dann geheilt werden, wenn zur Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung noch besondere Umstände hinzutreten, die die Einhebung als unbillig erscheinen lassen, wie zB wenn unverschuldet eine Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren nicht möglich, nicht aussichtsreich oder nicht zumutbar war. Eine Auseinandersetzung mit der Judikatur (z.B. VwGH 13.11.1989, 88/15/0121; VwGH 8.3.1994, 91/14/0079, 0080, 0081) und der Lehre (Stoll, BAO-

Kommentar, S. 2437) zur Geltendmachung des Mangels der unrichtigen Festsetzung im Nachsichtsverfahren und zur Tatsache des Unterlassens der Ausschöpfung der vorgesehenen Rechtsbehelfe zeigt, dass der zur Fehlerhaftigkeit des individuellen Verwaltungsaktes hinzutretende Umstand nicht einzig in der Person des Abgabepflichtigen oder seines steuerlichen Vertreters gelegen sein darf (Fellner, Nachsicht und Zahlungserleichterung, S. 36). Eine sachliche Unbilligkeit ist daher nur dann zu bejahen, wenn die mangelnde Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren auf ein Fehlverhalten der Behörde zurückzuführen ist (z.B. Rechtsirrtum des Abgabepflichtigen veranlasst durch ein Zugeständnis oder eine falsche Rechtsauskunft der Behörde), der Abgabepflichtige (eine tschechische Firma) infolge der obwaltenden politischen Verhältnisse am Bemessungsverfahren nicht teilnehmen konnte (VwGH 31.5.1957, 1280/55) oder der Steuerpflichtige im Veranlagungsverfahren den wahren Sachverhalt nicht beweisen konnte, weil er nachweislich mangels finanzieller Möglichkeiten den betreffenden Zeugen nicht nach Österreich bringen konnte und er das Berufungsverfahren somit als aussichtslos betrachtete (VwGH 16.6.1980, 635/80). Ein solcher Fall liegt gegenständlich nicht vor, sodass den betreffenden Einwendungen keine Berechtigung zukommt.

Darüber hinaus wäre aber auch eine begünstigte Besteuerung eines Teiles der gegenständlichen monatlichen Rente schon deshalb nicht möglich, weil – wie die Bw. selbst vorbringt – die Auszahlung eines 13. Monatsbezuges monatlich zusammen mit dem laufenden Bezug erfolgte und auch nicht als Sonderzahlung erkennbar war.

Auf das Vorbringen der Bw. zum Auszahlungsmodus der schweizerischen Rente ab September 2009 (vierteljährliche Auszahlung) war schon deshalb nicht einzugehen, weil Nachsichtsgegenstand die am 11. März 2009 am Abgabenkonto der Bw. aushaltenden, bereits fälligen Abgabenschuldigkeiten sind. Auf Grund der Antragsgebundenheit einer Nachsicht kann daher für die mit den Rentenzahlungen ab September 2009 in Zusammenhang stehenden Abgaben keine Nachsicht gewährt werden.

Zu prüfen ist allerdings, ob eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung vorliegt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtssprechung 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).

Nach § 236 Abs. 2 BAO findet der erste Satz 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.

Die Entscheidungsfindung bezüglich des Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit bedingt eine detaillierte Kenntnis der gesamten Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Nachsichtswerbers. Da im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt, ist es dessen Sache, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (siehe dazu z.B. VwGH 03.07.2003, 2002/15/0155; VwGH 02.06.2004, 2003/13/0156). Kommt der Antragsteller dieser Verpflichtung nicht nach, so ist allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren. Zu beachten ist zudem, dass für die Beurteilung des Nachsichtsantrages nicht jene Vermögens- und Einkommensverhältnisse relevant sind, die zum Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben bzw. des Antrags auf Nachsicht bestanden haben, sondern maßgeblich ist die wirtschaftliche Lage im Zeitpunkt der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über das Nachsichtsansuchen (VwGH 26.06.2002, 98/13/0035; VwGH 30.07.2002, 99/14/0315).

Nachsichtsgegenstand ist der zum Zeitpunkt des Nachsichtsansuchens (11. März 2009) bestehende Abgabenzurückstand in Höhe von 16.404,81 €, der sich aus der Einkommensteuer der Jahre 2005, 2006, 2007 und 2008, den Einkommensteuervorauszahlungen für das erste Quartal 2009 und aus Exekutionsgebühren zusammensetzt. Der Rückstand kam dadurch zustande, weil die Bw., obwohl sie im betreffenden Zeitraum neben einer geringfügigen inländischen Pension eine ausländische Pension von rund 20.000,00 € jährlich vor Steuern bezog, die ihr vorgeschriebenen Einkommensteuervorauszahlungen nicht entrichtet hat. Erst

nach erstmaliger Pfändung des inländischen Pensionsbezuges im Juni 2005 leistete die Bw. auf Grund einer internen Vereinbarung zwischen ihr und dem Finanzamt Feldkirch freiwillig Zahlungen in Höhe von 50,00 € bis 100,00 € monatlich. Nach Angaben der Bw. war ihr die Zahlung höherer Raten bis Oktober 2008 nicht möglich, weil sie auf Grund eines außergerichtlichen Vergleiches monatlich Zahlungen in Höhe von 480,00 € zu leisten hatte. Nachdem der Abgabenzurückstand stetig angewachsen ist (von 2.218,62 € im Juni 2005 auf 15.464,81 € im Februar 2009) und trotz Ankündigung keine höheren Raten geleistet wurden, pfändete das Finanzamt neuerlich den inländischen Pensionsbezug, woraufhin die Bw. den gegenständlichen Nachsichtsantrag einbrachte. Wie eine seitens des Unabhängigen Finanzsenates am 21. März 2011 vorgenommene Kontenabfrage ergab, wurde der nachsichtsgegenständliche Betrag in Höhe von 16.404,81 € bedingt durch die Pfändungen, Ratenzahlungen sowie geringfügig auch durch Verrechnung mit Abgabengutschriften in Höhe von 3.537,37 € zwischenzeitlich entrichtet. Ein Betrag in Höhe von 12.867,44 € haftet noch aus. Allerdings ist der Gesamtrückstand – da die hereingebrachten Beträge gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit den dem Fälligkeitstag nach ältesten Schuldigkeiten verrechnet wurden – mit Datum 21. März 2011 auf 16.525,78 € angewachsen.

Die Bw. hat die Einhebung des noch aushaftenden Betrages in Höhe von 12.867,44 € als auch das Behalten des bereits entrichteten Betrages in Höhe von 3.537,37 € unter Verweis auf ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse als unbillig erachtet. Dazu wurde seitens der Bw. glaubhaft dargelegt, dass ihr nach Abzug der Fixkosten nur 533,52 € für Essen, Kleidung und Freizeitgestaltung verbleiben, wovon noch die Kosten für eine Haushaltshilfe für 4 Stunden wöchentlich in Abzug zu bringen sind. An Vermögenswerten sind lediglich eine Er- und Ablebensversicherung mit einer Versicherungssumme von 5.000,00 € vorhanden, die im Fall des Erlebens aber erst im Jahr 2022 fällig wird sowie ein im Vorjahr abgeschlossener Bausparvertrag, wofür monatliche Prämien von ca. 40,00 € gezahlt werden und der – da der Bw. keine Bankkredite gewährt werden - finanzielle Notfälle abdecken soll. Neben den Finanzamtsverbindlichkeiten bestehen Verbindlichkeiten in Höhe von 2.661,55 € bei einer Versandhandelsfirma für eine Wasch- und eine Geschirrspülmaschine.

Aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates ist die wirtschaftliche Situation der Bw. eindeutig als schwierig einzustufen. Diese Schwierigkeiten werden zudem - da die Finanzbehörde Hauptgläubiger der Bw. ist – zumindest zu einem nicht unerheblichen Teil durch die Einhebung bzw. das Einbehalten der nachzusehenden Abgaben hervorgerufen. Überdies zeigt ein Vergleich der der Bw. zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel und der Höhe der Finanzamtsverbindlichkeiten, dass den wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Bw. nur geringfügig durch Zahlungserleichterungen Abhilfe geschaffen werden könnte. Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist daher eine persönliche Unbilligkeit zu bejahen.

Im Falle des Vorliegens der Voraussetzungen des § 236 BAO steht die Bewillung einer Nachsicht im Ermessen der Behörde. Die Ermessensentscheidung ist innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses der Bw. beizumessen, ihr auf Grund ihrer wirtschaftlichen Situation die einzuhebenden Abgaben zur Gänze bzw. teilweise nachzusehen. Unter dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" ist das "öffentliche Interesse an der Einhebung der Abgaben" zu verstehen.

Zu berücksichtigen ist, dass die Bw. ihren steuerlichen Zahlungspflichten jahrelang nur sehr unzureichend nachgekommen ist und insbesondere nur nach Setzung von Exekutionsschritten geringfügige Zahlungen geleistet hat, während die gegenüber den anderen Gläubigern im Rahmen eines außergerichtlichen Vergleiches bestehenden Verbindlichkeiten getilgt wurden. Mangels eines ersichtlichen Zahlungswillens wird daher dem öffentlichen Interesse an der Abgabenerhebung Vorrang vor dem Parteiinteresse eingeräumt.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 22. März 2011