



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des TJ, vom 25. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 19. März 2008 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Am 14. Juni 2006 stellte der Berufungswerber (Bw.) ein Ansuchen um Steuernachsicht. Die H&T OEG sei mit 18. April 2006 aufgelöst worden, da der Konkurs gegen seinen ehemaligen Geschäftspartner G H mangels Vermögen abgelehnt worden sei und ihm somit die Berechtigung zur Gewerbeausübung fehle. Da er davon ausgehe, dass Herr H nicht mehr in der Lage sei, die auf ihn entfallenden Steuerforderungen in Höhe von 669,19 € (50% der offenen USt aus den Jahren 2004 und 2005) zu bezahlen, ersuche er um Steuernachsicht und Stundung bis zum Entscheid dieser Angelegenheit.

Mit Bescheid vom 19. März 2008 wurde das Nachsichtansuchen abgewiesen. Als Begründung wurde durch das Finanzamt ausgeführt, *die Gesellschafter von als solche Abgabepflichtigen und nach bürgerlichen Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit würden persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung haften. Der Bw. sei gemeinsam mit Hr. H G seit 14. Mai 2004 persönlich haftender Gesellschafter der HdA OEG". Die Haftungsinanspruchnahme liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Da aufgrund der wirtschaftlichen Verhältnisse des Herrn H G die Ausstellung eines Haftungsbescheides nicht zweckmäßig erscheine, werde der Bw. für die Bezahlung der Abgabenschuldschuldschulden der OEG zu 100% herangezogen.*

*Gem. § 236 BAO könnten fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil nachgesehen werden, jedoch muss im öffentlichen Interesse des Staates an der Einhebung der Abgabenschuldigkeiten Bedacht genommen werden.*

Nach einem Vorhalteverfahren langte am 7. April 2008 eine ergänzte Berufung ein, in der der Bw. zunächst mitteilte, dass er den offenen Betrag von 669,19 € überwiesen habe.

*Er nehme für sich in Anspruch, Opfer einer zwar scheinbar legalen, jedoch für ihn äußerst schädigenden, ja existenzbedrohenden Vorgangsweise geworden zu sein. Herr H sei auch am LG für Strafsachen für das Delikt des schweren Diebstahls, begangen an seinem Eigentum, rechtskräftig verurteilt worden (Drei mal nächtliches Aufbrechen der Geschäftsräumlichkeiten und Entwendung sämtlicher Produktionsmittel sowie Wertgegenstände). Der ihm durch Zahlungsunfähigkeit H's entstandene Schaden betrage ca. 12.000 €. Sein Unternehmen sei zwei Jahre lang durch unzählige Erschwernisse, die sich aus dem Verhalten seines ehemaligen Geschäftspartners ergeben hätten, massiv behindert und finanziell geschädigt worden.*

*Er führe seit über neun Jahren ein gesundes und erfolgreiches Unternehmen und gehe davon aus, dass dies gerade in wirtschaftlich angespannten Zeiten den Interessen des Staates diene. Er habe im Laufe seiner Tätigkeit mehrere Lehrlinge ausgebildet, die heute erfolgreich dem Beruf des Grafikers nachgingen. In seinem Unternehmen fänden laufend ein bis zwei Personen einen Arbeitsplatz. Mehrere öffentliche Kampagnen sowie gemeinnützige Initiativen seien von ihm durch z.T. unentgeltliche Arbeitsleistungen gefördert worden (Anti-Drogen Kampagne der Stadt X, Bürgerbeteiligungskampagnen des Landes Y, RS). Er glaube, dass es im Sinne des öffentlichen Interesses sei, einem unverschuldet zu Schaden Gekommenen, der sich darüber hinaus stets rechtens verhalten habe, den Betrag von 669,19 € zu erlassen, da durch den Schadensfall H jegliche Rücklagen seines Unternehmens sowie nicht unbeträchtliches privates Vermögen aufgebraucht worden seien, so dass für eventuelle Schadensfälle keine Reserven mehr zur Verfügung stünden.*

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 18. April 2008 wurde durch das Finanzamt dargelegt, dass die im Ermessen der Abgabenbehörde liegende Entscheidung, ob eine Nachsicht gem. § 236 BAO zu bewilligen sei, zur Voraussetzung habe, dass die Einhebung der Abgabenschuldigkeit nach Lage des Falles unbillig sei. Die Frage der Beurteilung der Unbilligkeit der Einhebung sei somit keine Ermessensentscheidung, sondern eine gesetzlich vorgesehene Bedingung. Die Unbilligkeit könne persönlicher oder sachlicher Natur sein. Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere vor, wenn gerade die Einhebung der Abgabe die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährde oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten verbunden wäre (z. B. wenn die Abstattung einer Veräußerung von Vermögen erfordern würde, die einer Verschleuderung gleichkäme).

Der Bw. stellte am 28. April 2008 einen Vorlageantrag und brachte ergänzend vor, dass der Tatbestand der persönlichen Unbilligkeit gegeben sei. Die in der Berufung angeführten Umstände durch die Zahlungsunfähigkeit seines ehemaligen Geschäftspartners G H hätten zu einer finanziellen Situation geführt, die man als sehr angespannt bezeichnen könne. Er verfüge praktisch über kein Einkommen, da er noch immer für die OEG – Schulden allein hafte. Zum Teil seien die Zahlungen über einen Bankkredit finanziert. Die Vorkommnisse um das Untertauchen seines Geschäftspartners hätte auch seine Kreditwürdigkeit geschädigt, weshalb sein Konto mit einem Stand von -11.000 € auf Abbau gestellt worden sei. Somit würden sich seine finanziellen Spielräume in so engen Grenzen bewegen, dass seine Existenz täglich bedroht sei. Er ersuche daher nochmals um Nachsicht für die bereits von ihm entrichteten 669,19 €.

### ***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.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesstelle findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Im vorliegenden Fall ist, da die verfahrensgegenständlichen Abgaben (Umsatzsteuer 2004 und 2005 in der Höhe von 669,19 €) zur Gänze entrichtet wurde, zu prüfen, ob eine Unbilligkeit der Einhebung darin liegt, dass der Abgabengläubiger die entrichtete Abgabe behält. Dabei ist an den Begriff der Unbilligkeit kein strengerer Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten.

Tatbestandsmäßige Voraussetzung für die der Behörde nach § 236 Abs. 1 BAO eingeräumte Ermessensentscheidung ist die Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Sinne des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103). Der Nachsichtswerber hat jedoch mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage bei Nachsichtsmaßnahmen einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu je-

nen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (siehe etwa VwGH vom 4.10.1985, 82/17/0021).

Wie der VwGH etwa in seinem Erkenntnis vom 10.5.1995, 92/13/0125, ausgeführt hat, bedarf die Gewährung einer Abgabennachsicht eines Antrages, der nicht bloß als Formalerfordernis zu sehen ist, sondern ein begründeter sein muss.

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.

Der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung tritt nach Ansicht des VwGH generell in den Hintergrund, dies gilt insbesondere für Nachsichtsanträge (VwGH 8.9.1992, 88/14/0103, 25.11.2002, 97/14/0013).

Im Nachsichtsverfahren liegt daher das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Mit Rücksicht auf dieses Erfordernis und in Anbetracht der Interessenlage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerbers einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels des Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Wenn das Antragsvorbringen nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des VwGH (27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Zu § 236 BAO ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Unbilligkeit der Einhebung iSd § 236 BAO, BGBl. II Nr.435/2005, ergangen.

Nach §1 dieser Verordnung kann die Unbilligkeit iSd § 236 BAO persönlicher oder sachlicher Natur sein.

Nach § 2 liegt eine persönliche Unbilligkeit insbesondere vor, wenn die Einhebung

"1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde,  
2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschlechterung gleichkäme."

Schwierige wirtschaftliche Verhältnisse, wirtschaftliche Notlagen (VwGH 6.2.1990, 89/14/0285), die die Existenz des Abgabepflichtigen zu gefährden drohen, können Unbillig-

keiten der Einhebung indizieren. 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 zu beurteilen (VwGH 22.9.1992, 92/14/0083), wobei grundsätzlich der Abgabepflichtige gehalten ist, für die Zahlung der Abgaben vorzusorgen.

Wesentlich ist dabei die wirtschaftliche Lage des Abgabepflichtigen bei Entscheidung über das Nachsichtansuchen bzw. über die diesbezügliche Berufung.

Dass durch die Einhebung bzw. das Behalten der Abgabe, deren Nachsicht begehrt wurde, die Existenz des Bw. gefährdet ist, wird von ihm nicht behauptet. Im Zuge der Feststellung über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabenschuldners am 6. September 2006 gab der Bw. an, unterhaltspflichtig für ein Kind zu sein. Er beziehe selbständige Einkünfte aus einer Werbeagentur und habe Forderungen gegenüber einem Schulungscenter. Weiters sei er Mitbewohner bei den Eltern. Er habe keinen Grundbesitz, kein KFZ und auch keine Lebensversicherung. Gegenüber Lieferanten bestünden Verbindlichkeiten von ca. 10.000 €.

Abgesehen davon, dass der Bw. mangels Darlegung der Höhe seines Einkommens sowie der ausstehenden Forderungen seine wirtschaftliche Lage nicht zweifelsfrei dargelegt hat, kann aus dem Vorbringen, dass seine finanzielle Situation sehr angespannt sei, nicht erkannt werden, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit außergewöhnlichen Auswirkungen verbunden gewesen wäre, sondern stellen diese Auswirkungen lediglich Einbußen an vermögenswerten Interessen dar, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren können. Angesichts der vorliegenden Relation zwischen der nachsichtsgenständlichen Abgabe in Höhe von 669,19 € und der Bankschulden in Höhe von ca. 11.000 € liegt eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung auch deshalb nicht vor, weil eine Nachsicht im Hinblick auf den gesamten Schuldenstand zu keiner wesentlichen Veränderung der wirtschaftlichen Lage des Bw. führt (vgl. VwGH 18.5.1995, 93/15/0234), zumal der Bw. seine Aktiva nicht konkret angegeben hat.

§ 236 Abs 1 BAO soll der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnen, eine in Folge der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene, besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, zu mildern. Die Entrichtung von Umsatzsteuer, die im Innenverhältnis von einem Geschäftspartner zu übernehmen gewesen wäre, steht nicht in einem derart wirtschaftlich unvertretbaren Verhältnis zu den Nachteilen, die sich aus der Entrichtung der Abgabe für den Abgabepflichtigen ergeben, dass der Gesetzgeber eine Steuerfreiheit für derartige Umsätze normiert hätte.

Der Umstand der Uneinbringlichkeit der Forderungen des Bw. gegenüber dem treuwidrig agierenden Geschäftspartner stellt keine persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Umsatzsteuer dar.

Auch das Vorbringen des Bw., wonach er für öffentliche Einrichtungen unentgeltlich Kampagnen geführt habe, führt nicht dazu, das Behalten des Nachsichtsbetrages als unbillig im Sinne des § 236 BAO zu qualifizieren.

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt, ist keine Ermessensfrage (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156), sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050). Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 19.5.1994, 92/17/0235), wobei sich dieses an den Ermessenskriterien des § 20 BAO (Billigkeit und Zweckmäßigkeit) zu orientieren hat.

Da jedoch das Tatbestandsmerkmal der Unbilligkeit im gegenständlichen Fall nicht vorliegt, ist eine Ermessensentscheidung ausgeschlossen.

Graz, am 25. Juni 2008