



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., B., vertreten durch Dr. Fritz Miller, Rechtsanwalt, 6780 Schruns, Gerichtsweg 2, vom 7. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Mag. Sebastian Tschiderer, vom 2. Juni 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn nach der am 18. Mai 2011 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) hat im Zeitraum September 2007 und März 2008 insgesamt vier Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht. Mit dem zuletzt eingebrachten Ansuchen wurde hinsichtlich eines zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Abgabengrückstandes in Höhe von 18.982,91 € um Gewährung einer ratenweisen Tilgung – 11 Monatsraten zu je 500,00 € zuzüglich 1.000,00 € im Mai 2008, August 2008, November 2008 und Februar 2009 (hierbei handelt es sich um die Einkommensteuervorauszahlungen) sowie einer Restrate in Höhe von 13.482,91 € beginnend mit 25.04.2008 – ersucht. Mit Bescheid vom 14. März 2008 wurde diesem Rateneruchen antragsgemäß Folge gegeben.

Mit Eingabe vom 20. Mai 2009 beantragte der Bw. ihm den verbleibenden Abgabengrückstand in Höhe von 13.482,91 € nachzusehen. Zur Begründung wurde vorgebracht, der Bw. sei nicht

in der Lage, den nachsichtgegenständliche Betrag aus seinen frei verfügbaren finanziellen Mitteln abzudecken. Wie aus der beiliegenden Vermögensaufstellung vom 24. März 2009 zu ersehen sei, sei der Bw. mit einem Betrag von 111.001,99 € überschuldet. Die monatlichen Lebenshaltungskosten in Höhe von 2.760,19 € könnte der Bw. nur zum Teil aus seinem eigenen Einkommen in Höhe von 2.621,52 € abdecken (Anmerkung: Tatsächlich betragen die Lebenshaltungskosten 3.593,19 €, der fälschlicherweise angeführte Betrag von 2.760,19 € beruht auf einem Rechenfehler). Der fehlende Restbetrag werde aus dem Einkommen der Ehegattin des Bw. bezahlt. Die finanzielle Situation des Bw. werde sich auch durch die infolge der Ergebnisse des Jahresabschlusses 2007 zu erwartende Gutschrift in Höhe von 12.222,93 € nicht ändern, da dieser Betrag dringend benötigt werde, um die offene Verbindlichkeit auf dem Girokonto bei der S.-Bank, Konto-Nr. xx, in Höhe von 11.647,25 € abzudecken.

Die schlechte finanzielle Situation des Bw. sei vor allem darauf zurückzuführen, dass der Bw. von seinem Vater die Liegenschaft XX, Grundbuch XXX, erworben habe. Das auf dieser Liegenschaft befindliche Gebäude habe der Bw. umbauen und sechs Eigentumswohnungen (laut Grundbuchsabfrage handelt es sich um 7 Wohnungen) errichten lassen. Zur Verwirklichung dieses Projekts sei bei der R.-Bank ein entsprechender Kredit aufgenommen worden. Bis zum jetzigen Zeitpunkt hätten trotz jahrelanger Bemühungen des Bw. nur drei Eigentumswohnungen verkauft werden können. Im letzten Jahr habe der Bw. aus seiner Tätigkeit als Architekt und aus der Vermietung der Eigentumswohnungen in Bg. wegen der Wirtschaftskrise nicht die Einkünfte lukrieren können, die notwendig gewesen wären, um alle finanziellen Verpflichtungen erfüllen zu können. Der Bw. werde sich weiter bemühen, die Liegenschaft in Bg. bestmöglich zu verwerten. Bis zum heutigen Tag sei der Bw. seinen finanziellen Verpflichtungen dem Finanzamt gegenüber stets nachgekommen und er habe seine Steuern bezahlt. Ein Insolvenzverfahren würde zur Versteigerung seiner Miteigentumsanteile in Bg. führen. Aufgrund der derzeitigen Wirtschaftslage werde der Versteigerungserlös nicht ausreichen, um die finanziellen Verpflichtungen zur Gänze abzudecken. Ein Insolvenzverfahren sei daher im konkreten Fall kein anzuwendendes Sanierungsinstrument. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass der Bw. am xxx geboren worden sei und in seiner Pension nicht so hart arbeiten könne wie Jüngere.

Aus den obigen Darlegungen sei - da die Einhebung des Rückstandes die Existenz des Bw. gefährden würde - zu schließen, dass eine persönliche Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO vorliege. Außerdem bestehe die Gefahr, dass die Bezahlung der Abgabenverbindlichkeiten nur mit einer Verschleuderung des Vermögens möglich sei.

Dem Nachsichtsantrag beigelegt wurde eine Aufstellung des Vermögens des Bw. zum 24. März 2009, eine Aufstellung der monatlichen Lebenshaltungskosten im Jahr 2008, ein

Bescheid vom 14. März 2008, wonach dem Bw. hinsichtlich eines Abgabenzurückstandes in Höhe von 18.982,91 € Ratenzahlungen bewilligt wurden, Grundbuchsäusserungen, der Jahresabschluss zum 31.12.2007, eine Berechnung der Einkommensteuer 2007, eine Übersicht über die Kontenstände und Kredite zum 24.03.2009 samt Belegen, Unterlagen bezüglich einer verkauften Eigentumswohnung, eine Honorarnote des steuerlichen Vertreters des Bw. vom 31.12.2008, eine Aufstellung der zu erwartenden Einnahmen aus der Tätigkeit des Bw. als Architekt (Stand März 2009) sowie eine Gegenüberstellung der monatlichen Einnahmen und Ausgaben im Jahr 2009.

Mit Bescheid vom 2. Juni 2009 wurde das Nachsichtsansuchen unter Wiedergabe der maßgeblichen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur persönlichen und sachlichen Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, es möge zwar sein, dass der Bw. mit der Bezahlung der Abgabenschuld einen vorübergehenden wirtschaftlichen Engpass erleiden könnte, eine wirtschaftliche Existenzgefährdung sei jedoch eindeutig zu verneinen. Denn gegenständlich ergebe sich keineswegs, dass die Zahlung der Abgabenschuld eine besondere Härte bedeuten würde, der nicht durch Einräumung von Zahlungserleichterungen abgeholfen werden könnte. Bestünde eine solche Möglichkeit, so bedürfe es keiner Abgabennachsicht. Finanzielle Engpässe alleine seien nämlich nicht zur Rechtfertigung der Unbilligkeit geeignet.

Der Bw. zeige mit seinem Vorbringen auch keine tauglichen Gründe auf, die die Einhebung der rückständigen Abgaben als sachlich unbillig erscheinen ließen. Gesamthaft habe somit keine Ermessungsentscheidung zu erfolgen, sondern das Nachsichtsansuchen sei bereits aus Rechtsgründen abzuweisen.

Anzumerken sei, dass offensichtlich derzeit eine Situation vorliege, die die sofortige Bezahlung als Härte erscheinen lasse. Genauso unbestritten sei aber, dass eine entsprechend zu beantragende Ratenzahlung im Bereich des Möglichen liege und keine Vermögensverschleuderung mit sich bringe. Zudem werde nicht die Ansicht vertreten, dass durch die beantragte Nachsicht tatsächlich eine Änderung bzw. Besserung in den Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Bw. zu erreichen sei. Aus den Ausführungen des Bw. sei zu ersehen, dass der Bw. sehr bestrebt sei, seine Gläubiger pünktlich und vereinbarungsgemäß zu bedienen, lediglich die Forderung des Finanzamtes Feldkirch werde als existenzbedrohend empfunden. Es sei hier daher eindeutig eine Gläubigerbevorzugung zu Lasten der Abgabenbehörde zu erkennen. Die Abgabenbehörde sei sicherlich bereits, ihren aliquoten Anteil an der finanziellen Gesundung des Bw. zu erbringen, sofern alle übrigen Gläubiger gleichfalls einen entsprechenden Beitrag zu leisten bereit seien.

In der fristgerecht eingebrochenen Berufung wurde unter Hinweis auf das Lastenblatt der Liegenschaft yy, Grundbuch yyy sowie das Lastenblatt der Liegenschaft aa, Grundbuch XXX, sinngemäß vorgebracht, die Forderungen des V., der S.-Bank und der R.-Bank seien pfandrechtlich abgesichert. Da die genannten Gläubiger daher auch im Falle der Insolvenz des Bw. aus dem Liegenschaftserlös vollständig zu befriedigen wären und sich nicht mit einer Quote begnügen müssten, würden sie keinen Schuld nachlass gewähren. Der steuerliche Vertreter des Bw., die D., habe mit Schreiben vom 1. Juni 2008 einen Forderungsnachlass in Höhe von insgesamt 9.816,00 € einräumt. Eine entsprechende Bestätigung werde beigelegt. Der ausgewiesene rechtliche Vertreter des Bw. begnüge sich mit einem Pauschalhonorar in Höhe von 1.200,00 €. Es komme daher zu keiner Gläubigerbevorzugung zu Lasten des Finanzamtes.

Zum Einwand im angefochtenen Bescheid, eine Ratenzahlung sei gegenständlich möglich und bringe keine Vermögensverschleuderung mit sich, sei anzumerken, dass die offenen Abgabenverbindlichkeiten des Bw. mit dem ihm zustehenden Guthaben verrechnet worden seien. Laut der in Kopie beigelegten Buchungsmittelung Nr. 4 betrage das Guthaben des Bw. zum 4. Juni 2009 1.632,52 €. Hierbei übersehe die Finanzbehörde, dass der Bw. diese Gutschrift in Höhe von 12.222,93 € dringend benötige, um die offene Verbindlichkeit auf dem Girokonto bei der S.-Bank, Konto-Nr. xx, in Höhe von 11.647,25 € abzudecken. Durch die Verrechnung dieses Guthabens mit den offenen Verbindlichkeiten dem Finanzamt gegenüber komme der Bw. in Schwierigkeiten gegenüber der S.-Bank.

Wie bereits dargelegt, würden die Einkünfte des Bw. derzeit nicht ausreichen, um die monatlichen Lebenshaltungskosten zur Gänze abzudecken. Der Bw. könnte daher an die S.-Bank keine Rückzahlungen tätigen und sei somit auf die Gewährung einer Nachsicht seitens der Abgabenbehörde angewiesen, um eine Gefährdung seiner wirtschaftlichen Existenz hintanzuhalten. Auf Grund der dem Bw. durch seinen steuerlichen sowie seinen rechtlichen Vertreter gewährten Nachsichten sei auch sichergestellt, dass keine Gläubiger zu Lasten der Finanzbehörde bevorzugt würden. Da sich das Finanzamt im angefochtenen Bescheid zur Erbringung eines Quotenanteiles zur finanziellen Gesundung des Bw. bereit erklärt habe, werde beantragt, dem Nachsichtsersuchen Folge zu geben und die offene Steuerschuld in Höhe von 13.482,91 € zur Gänze nachzusehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Juli 2009 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, im vorliegenden Fall sei eine Verschleuderung von Vermögen zur Abstattung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten deshalb nicht notwendig gewesen, weil diese Verbindlichkeiten durch die aus den Einkommens- und Umsatzsteuerveranlagungen für das Jahr 2007 resultierenden Abgabengutschriften abgedeckt werden konnten. Es könne daher

nicht davon gesprochen werden, dass – infolge des Fehlens ausreichender Mittel zur Abgabenentrichtung im maßgeblichen Zeitraum – eine "persönlich" bedingte Unbilligkeit vorläge.

Nach § 236 Abs. 2 BAO könnten auch bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten unter sinngemäßer Anwendung des § 236 Abs. 1 leg. cit. nachgesehen werden, "wenn das Behalten des Betrages als unbillig anzusehen" wäre. In einem solchen Fall sei zwar kein strengerer Maßstab als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgaben anzulegen, auf Geldmangel könne eine behauptete Unbilligkeit der Abgabeneinhebung aber nicht mehr gestützt werden. Würden nachsichtsantragsgegenständliche Abgabenschuldigkeiten wie vorliegend im Wege einer Verrechnung mit bestehenden Abgabengutschriften bzw. –guthaben entrichtet, könne eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung nur dann angenommen werden, wenn die zur Abgabenentrichtung verwendeten Abgabengutschriften bzw. –guthaben dem Nachsichtswerber behauptetermaßen als Existenzgrundlage gefehlt hätten. In Anbetracht der Gesamtschulden des Bw. von ca. 670.000,00 € sei es aber für das Finanzamt nicht nachvollziehbar, weshalb die Existenz des Bw. gerade durch das Einbehalten von Abgabenschuldigkeiten in der Höhe von rund 13.000,00 € gefährdet sein sollte, wenn daneben ein Vielfaches mehr an anderen Schulden bestehe. Hinzu komme, dass der Bw. bereits im Jahr 2008 um Zahlungserleichterung angesucht habe, woraus geschlossen werden müsse, dass der Bw. generell Zahlungsschwierigkeiten habe, deren Ursache jedoch eindeutig nicht in der Einbehaltung der zwischenzeitig entrichteten Abgabenschuldigkeiten liege. Aus den dargelegten Gründen gelange das Finanzamt zur Ansicht, dass im vorliegenden Fall in der Einhebung bzw. am Behalten der nachsichtsgegenständlichen Abgaben keine persönlich bedingte Unbilligkeit zu erblicken sei. Eine Ermessensentscheidung im Rahmen des § 236 BAO sei daher ausgeschlossen.

Im fristgerecht eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung begehrt. Ein ergänzendes Vorbringen wurde nicht erstattet.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. Februar 2010 wurde dem Bw. zur Kenntnis gebracht, dass laut Erhebungen der Finanzbehörde mit Kaufvertrag vom 23. Juni 2010 eine weitere in dem Gebäude auf der Liegenschaft XX, Grundbuch XXX, befindliche Eigentumswohnung veräußert worden sei. Der Bw. wurde aufgefordert, bekannt zu geben, wie der dabei erzielte Erlös verwendet worden sei und welche Schritte unternommen worden seien, um einen Käufer für die restlichen drei in seinem Eigentum befindlichen Wohnungen zu finden (Inserate, etc.). Weiters wurde der Bw. unter Mitteilung, dass die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2007, 2008 und 2009 eine positive Entwicklung seiner

Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Tätigkeit als Architekt und aus der Vermietung der Eigentumswohnungen in Brandenberg) aufgezeigt hätten, um Nachrechnung einer detaillierte Darstellung seiner derzeitigen Einnahmen- und Ausgabensituation gebeten. Der Bw. wurde überdies zur Beibringung einer adaptierten Vermögensaufstellung aufgefordert, in der die Höhe der aktuell aushaftenden Verbindlichkeiten bei Banken und sonstigen Dienstleistern (Steuerberater, Rechtsanwalt, Handwerkern, etc.), gegliedert nach Gläubigern, sowie die derzeitige Höhe der Aktiva (Grundstücke, Bankguthaben, Honorarforderungen, Lebensversicherungen, Bausparverträge, Kraftfahrzeuge, etc.) aufzulisten bzw. belegmäßig nachzuweisen seien. Weiters wurde um belegmäßigen Nachweis (beispielsweise mittels fortlaufenden Kontoauszügen) ersucht, ob und wann die auf dem Girokonto bei der S.-Bank, Konto-Nr. xx, zum 2. Juni 2009 aushaftende Verbindlichkeit in Höhe von 11.647,25 € getilgt worden sei bzw. ob diesbezüglich seitens des Kreditinstituts Exekutionsmaßnahmen getroffen worden seien.

Hinsichtlich des dem Finanzamt seitens des Bw. übermittelten Schreibens vom 1. Juni 2008, mit dem bestätigt wurde, dass der steuerlicher Vertreter des Bw. diesem einen Forderungsnachlass in Höhe von insgesamt 9.816,00 € gewährt hat, wurde um Mitteilung ersucht, wie hoch die Forderungen des steuerlichen Vertreters im Jahr 2008 insgesamt gewesen seien. Der Bw. wurde ferner aufgefordert, bekannt zu geben, ob ihm auch in den Jahren 2009 und 2010 ein Forderungsnachlass vom steuerlichen Vertreter oder einem sonstigen Gläubiger gewährt worden sei. Bejahenfalls sei sowohl der Name und die Adresse des Gläubigers, die Höhe des Nachlasses als auch die Höhe der Gesamtforderung anzuführen. Ersucht wurde zudem um Mitteilung, ob Sorgepflichten bestünden und bejahendenfalls gegenüber welchen Personen (Angabe des Namens, der Adresse und der Sozialversicherungsnummer) und in welcher Höhe.

In der am 18. Mai 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurden die seitens des Unabhängigen Finanzsenates angeforderten Unterlagen sowie die erbetene schriftliche Stellungnahme vorgelegt und in der Folge Punkt für Punkt erläutert.

### 1) Verkauf von weiteren Wohnungen in Bg.

Seit Stellung des Nachsichtsantrages seien weitere zwei Wohnungen verkauft worden – "Top 3" mit Kaufvertrag vom 23.06.2010 und "Top 1" mit Kaufvertrag vom 04.03.2011. Für die Wohnung "Top 3" samt PKW-Stellplatz im Freien, Kellerabteil und Einrichtungsgegenstände habe ein Erlös in Höhe von 70.000,00 € brutto erzielt werden können und für die Wohnung "Top 1" samt Garage und Wohnungsinventory ein solcher in Höhe von 150.000,00 € netto. Wie aus den vorgelegten Kontoauszügen zu ersehen sei, seien die Erlöse ausschließlich zur Verringerung der Schulden bei der R.-Bank verwendet worden.

Während der Verkaufserlös der Wohnungen "Top 4" und "Top 2" nicht als umsatzsteuerpflichtig erachtet worden sei, sei hinsichtlich der Verkaufserlöse der Wohnungen Top 1, Top 3 und Top 5 Umsatzsteuer zu entrichten gewesen. Die R.-Bank habe sich aber nicht mit der Einbehaltung des Nettoerlöses begnügt, sondern habe darauf bestanden, den gesamten Kaufpreis zur Rückführung der Kredite zurückbehalten. Die Umsatzsteuern betreffend "Top 5" und "Top 3" seien über das Girokonto bei der S-Bank finanziert worden. Um die im Rahmen des Verkaufes der Wohnung Top 1 angefallene Umsatzsteuer bezahlen zu können, habe der Bw. von seiner Gattin einen Betrag von 9.000,00 € auszuleihen müssen.

## 2) Verkauf der restlichen Wohnungen in Bg.

Der Verkauf der restlichen Wohnungen sei laufend in der Regional-Zeitung "b." beworben worden (siehe dazu die beiliegenden Rechnungen). Des Weiteren sei auch seit Jahren eine Internet-Einstellung bei der "bb.de" bzw. "bbb" finanziert worden. Die Kosten dafür hätten pro Jahr rund 400,00 € betragen. Der Verkauf der restlichen beiden Wohnungen stoße aber bei der Grundverkehrsbehörde M. auf gravierende Probleme, diesbezüglich sind nunmehr Genehmigungen notwendig, die noch nicht erteilt worden seien. Zudem befindet sich die zweite, noch im Eigentum des Bw. stehende Wohnung, "Top 7", im Keller. Ursprünglich hätte dort eine Sauna eingerichtet werden sollen. Die Wohnung könne höchstens als zusätzlicher Keller verkauft werden, wobei im Idealfall 20.000,00 € bis 25.000,00 € erzielt werden könnten. "Top 7" sei auch nicht vermietbar und werde derzeit von den Mietern als Lagerraum verwendet (für Wäsche, etc.).

## 3) Einnahmen- und Ausgabensituation

Wie aus den vorgelegten Aufstellungen zu entnehmen sei, hätten die Nettoeinnahmen aus der Vermietung und der Architektentätigkeit im Jahr 2009 52.048,89 € (bzw. durchschnittlich 4.337,00 € monatlich) und jene im Jahr 2010 - ohne Berücksichtigung des Erlöses aus dem Wohnungsverkauf - 56.284,38 € (bzw. durchschnittlich 4.690,00 € monatlich) betragen. Somit seien im Jahr 2010 um 8% höhere Einnahmen als im Vorjahr erzielt worden. In den Monaten Jänner und Februar 2011 hätten die Nettoeinnahmen aus der Architektentätigkeit insgesamt 6.203,34 € und jene aus der Vermietungstätigkeit insgesamt 451,82 € betragen (das sind durchschnittlich 3.327,58 € netto im Monat).

Im Jahr 2011 sei mit einem monatlichen Nettogewinn aus der Tätigkeit als Architekt und aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 1.100,00 € zu rechnen (demgegenüber hätte im Jahr 2008 der monatliche Nettoverlust 297,99 € betragen). Da der Bw. im Jahr 2011 zudem eine Pension in Höhe von 2.950,00 € monatlich beziehe (im Jahr 2008 betrug die monatliche

Pension 2.919,51 €), stünde dem Bw. 2011 ein Betrag von insgesamt 4.050,00 € monatlich zur Verfügung (gegenüber 2.621,52 € im Jahr 2008).

Die Lebenshaltungskosten (Kreditzahlungen, Rückzahlung Landgeld, Betriebskosten, Telefon, Versicherungen, Bürobedarf, Mitarbeiterhonorare, Betriebskosten "Auto", Krankenversicherungsbeiträge und Arztkosten, etc.) im Jahr 2011 würden 3.785,00 € betragen und seien somit trotz Verringerung der Schulden bei der R.-Bank infolge des Verkaufes zweier Wohnungen um 5,3% höher als im Jahr 2008 (in diesem Jahr betrugten die Lebenshaltungskosten 3.593,00 €). Ursache für diese Kostenerhöhung seien die höheren Landgeldrückzahlungen, höhere Ansparungen für den Fonds hinsichtlich des endfälligen Kredites für das Reihenhaus in Z. sowie eine allgemeine Erhöhung der Betriebskosten, etc.

#### 4) Vermögensaufstellung

Aus der vorgelegten Gegenüberstellung der Aktiva und Passiva gehe hervor, dass sich die Vermögenssituation des Berufungswerbers im Jahr 2011 im Vergleich zum Jahr 2008 trotz des Verkaufes zweier Wohnungen nicht gebessert habe. Ursache dafür sei, dass sich nun zwar die Verbindlichkeiten vermindert hätten, dem stünde aber - da der Bw. nun auch nicht mehr Eigentümer der betreffenden Wohnungen sei – eine entsprechende Verringerung der Aktiva gegenüber. Die sich bei einem Vergleich der Vermögensaufstellungen der Jahre 2008 und 2011 ergebende relative Verbesserung der Überschuldung in absoluten Zahlen (29.616,20 € im Jahr 2011 gegenüber 111.001,99 € im Jahr 2008) sei einzig dadurch bedingt, dass im Jahr 2011 der derzeitige Wert des P.Fonds, welcher zur Endtilgung der Schulden des Z.. Reihenhauses angespart worden sei, im Jahr 2011 als Aktiv-Posten ausgewiesen sei.

#### 5) Giro-Konto Rückstand

Die Außenstände auf dem Girokonto der S-Bank, die mittels des nachzusehenden Betrages getilgt werden sollten, seien nach wie vor offen. Exekutionsmaßnahmen seien seitens der Bank keine getroffen worden, allerdings sei der Schuldenstand auf mittlerweile 14.372,15 € angewachsen. Ursache der Erhöhung der Kontoverbindlichkeiten sei die Bezahlung der Umsatzsteuer aus dem Verkauf der in Bg. gelegenen Wohnung "Top 1" in Höhe von 20.008,43 €. Da dem Bw. seitens der Bank nur ein Kontokorrentkredit in Höhe von 15.000,00 € eingeräumt worden sei, hätte der Bw. ein Darlehen seiner Gattin in Höhe von 9.000,00 € in Anspruch nehmen müssen.

Anzumerken sei auch, dass die R.-Bank bei einem Verkauf der restlichen zwei im Eigentum des Bw. stehenden Wohnungen wiederum den Bruttoerlös zur Rückführung der Kredite einbehalten würde. Der Bw. wäre daher nochmals gezwungen, einen weiteren Kredit zur Tilgung der Umsatzsteuer aufzunehmen. Somit würde sich bei einer eventuellen Veräußerung

dieser Wohnungen zwar der Schuldenstand bei der R.-Bank verringern, die Verbindlichkeiten bei der S-Bank würden sich aber erhöhen. Eine Lösung der finanziellen Probleme des Bw. sei daher nicht in Sicht.

#### 6) Forderungsnachlass seitens des steuerlichen Vertreters des Bw.

Im beigebrachten Schreiben vom 1. Juni 2008 bestätige die steuerliche Vertretung des Bw., dass eine Honorarschuld in Höhe von 9.816,00 zwecks Sanierung des Unternehmens des Bw. erlassen worden sei. Ursache dieser Schuld seien in den Jahren 2006 und 2007 erbrachte Leistungen gewesen.

Mit Datum vom 31.12.2008 sei dem Bw. seitens der steuerlichen Vertretung für im Jahr 2007 erbrachte Leistungen insgesamt ein Betrag in Höhe von 4.152,00 € in Rechnung gestellt worden. Diese Verbindlichkeit habe der Bw. in zwei Raten getilgt. Bezahlt worden sei im Jahr 2008 weiters ein für Leistungen im Monat September seitens der steuerlichen Vertretung in Rechnung gestellter Betrag in Höhe von 360,00 €.

Sonstige Gläubiger des Bw. hätten keinen Nachlass gewährt. Die betreffenden Verbindlichkeiten seien zum Teil in Raten beglichen worden.

#### 7) Sorgepflichten

Sorgepflichten bestünden lediglich gegenüber der Gattin.

#### ***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 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).

Im vorliegenden Fall wurde der nachsichtsgegenständliche Betrag im Wege einer Verrechnung mit bestehenden Abgabengutschriften bzw. -guthaben zwischenzeitlich entrichtet. Der Bw. hat das Behalten des betreffenden Betrages insbesondere deshalb als unbillig angesehen, weil er die verrechneten Gutschriften dringend benötige, um die auf dem Girokonto bei der S.-Bank, Konto-Nr. xx, zum 2. Juni 2009 aushaftende Verbindlichkeit in Höhe von 11.647,25 € tilgen zu können. Werde die betreffende Forderung des Kreditinstituts nicht beglichen, käme der Bw. in Schwierigkeiten gegenüber diesem Institut und sei seine wirtschaftliche Existenz gefährdet. Es bestünde die Gefahr eines Insolvenzverfahrens und als Folge davon, einer Versteigerung der Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in Bg.. Die Abgabenbehörde sei durch die zu gewährende Nachsicht auch nicht gegenüber den sonstigen Gläubigern benachteiligt, weil einerseits der steuerliche Vertreter des Bw. diesem im Juni 2008 einen Forderungsnachlass in Höhe von insgesamt 9.816,00 € gewährt habe und andererseits der rechtliche Vertreter des Bw. sich mit einem Pauschalhonorar in Höhe von 1.200,00 € begnüge. Die Außenstände bei den Kreditinstituten seien pfandrechtlich abgesichert, sodass insofern ein Forderungsnachlass nicht in Betracht käme.

Der Bw. hat nachgewiesen, dass er vor Entrichtung des nachsichtsgegenständlichen Rückstandes mit einem Betrag von 111.001,99 € überschuldet war, er seine Lebenshaltungskosten in Höhe von 3.593,19 € nur in Höhe von 2.621,52 € aus seinem eigenen Einkommen bestreiten konnte und der Fehlbetrag aus dem Einkommen der Gattin des Bw. abgedeckt wurde. Derzeit beträgt die Überschuldung nachgewiesenermaßen 29.616,20 € und dem Bw. steht zur Bestreitung seiner Lebenshaltungskosten und zur Tilgung seiner Kreditzinsen in Höhe von insgesamt 3.780,00 € ein Betrag von 4.050,00 € zur Verfügung. Die Verringerung der Verschuldung im Jahr 2011 gegenüber dem Jahr 2008 ist allerdings zum Großteil darauf zurückzuführen, dass im Unterschied zu 2008 im Jahr 2011 der derzeitige Wert des P.Fonds in Höhe von 42.638,80 €, welcher zur Endtilgung der Schulden des Z.. Reihenhauses angespart wurde, als Aktiv-Posten angeführt wird.

Aus den obigen Ausführungen ist zu entnehmen, dass sich zumindest die Einkommensverhältnisse des Bw. seit der Entrichtung des nachsichtsgegenständlichen Betrages im Wege einer Verrechnung mit bestehenden Abgabengutschriften bzw. -guthaben laufend verbessert haben. Dies ist in erster Linie darauf zurückzuführen, dass im Jahr 2008 aus der Tätigkeit als Architekt und der Vermietungstätigkeit noch ein geringfügiger Verlust erzielt wurde (laut Einkommensteuerbescheid vom 20. Oktober 2009 von 258,54 €), während 2009 bereits ein Gewinn in Höhe von 5.917,95 € lukriert werden konnte und im Jahr 2011 trotz des auf den Verkauf von Wohnungen in Bg. zurückzuführenden Rückganges der Einkünfte aus Vermietung mit einem Gewinn von 13.200,00 € gerechnet wird. Bei Hinzurechnung der Pensionseinkünfte des Bw. (laut Angaben des Bw. 2.950,00 € monatlich)

und jener seiner Gattin (diese bezieht laut dem Abgabeninformationssystem gegenwärtig bei Einrechnung des 13. und 14. Monatsbezuges eine Bruttopension von 7.955,00 €, das ergibt bei Abzug der Sozialversicherung von 498,82 €, da keine Lohnsteuer anfällt, eine Nettopension von 9.281,58 € jährlich bzw. 773,47 € monatlich) steht diesen beiden Personen somit für Essen, Kleidung, Gebrauchsartikel und Freizeitgestaltung ein Betrag von 1.043,00 € zur Verfügung.

Auf Grund der aufgezeigten Verbesserung der wirtschaftlichen Lage des Bw. kommt der Unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis, dass die Tilgung der nachzusehenden Abgabenforderung nicht die seitens des Bw. befürchteten ernsthaften wirtschaftlichen Schwierigkeiten ausgelöst hat (Insolvenzverfahren bzw. eine Versteigerung der Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in Bg.). Auch kann bei einem Betrag von 1.043,00 €, der dem Bw. und seiner Gattin allein für Essen, Kleidung, Gebrauchsartikel und Freizeitgestaltung zur Verfügung steht, aus der Sicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht davon gesprochen werden, dass das Behalten des nachzusehenden Betrages mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Schwierigkeiten verbunden ist.

Eine persönliche Unbilligkeit ist auch deshalb zu verneinen, weil die Liquiditätsprobleme des Bw. nicht durch das Einbehalten von nachzusehenden Abgaben in Höhe von 13.482,91 € ausgelöst wurden. Ursache derselben ist vielmehr der Bestand von Bankverbindlichkeiten, die trotz zwischenzeitlichen Verkaufes zweier weiterer Wohnungen und Verwendung der dadurch erzielten Erlöse zur Tilgung der Bankkredite, noch immer 439.940,00 € betragen, und Kreditrückzahlungen, Zahlungen für den P.Fonds und Landgeldrückzahlungen im Ausmaß von gegenwärtig 1.988,27 € monatlich bzw. 23.859,24 € jährlich zur Folge haben. Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass die Außenstände bei den Kreditinstituten pfandrechtlich abgesichert sind und daher kein Forderungsnachlass in Betracht kommt, sowie, dass dem Bw. seitens seines steuerlichen Vertreters im Juni 2008 ein Forderungsnachlass in Höhe von insgesamt 9.816,00 € gewährt wurde und der rechtliche Vertreter des Bw. sich mit einem Pauschalhonorar in Höhe von 1.200,00 € begnügt hat. Diese Einwände wären allenfalls im Rahmen einer Ermessensentscheidung zu berücksichtigen. Da aber aus den dargestellten Gründen berufungsgegenständlich weder das Vorliegen einer persönlichen noch einer sachlichen Unbilligkeit bejaht wurde 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 und war das Nachsichtsgesuch schon aus Rechtsgründen abzuweisen.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 3. Juni 2011