

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache R.K., (Bf.) über die Beschwerde vom 2. Mai 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 02.04.2015, StNr. betreffend Abweisung einer Nachsicht nach § 236 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27. Oktober 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe**

Am 30.11.2014 brachte der Bf. einen Antrag gemäß § 236 BAO auf Nachsicht ein und begründete dies wie folgt:

"1.) Persönliche Unbilligkeit: auf Grund meiner finanziellen Belastungen, welche aus der angeschlossenen „Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse“ hervorgehen, ist mir eine Zahlung der Steuerschuld nicht möglich. Ergänzend darf ich vorbringen, dass ich in diese schwierige wirtschaftliche Lage nicht nur durch den Konkurs meines Unternehmens, sondern auch auf Grund der langfristigen Arbeitslosigkeit und der schuldlosen Scheidung im Jahr 2013 geraten bin. Meine Tochter I.K. ist im November 2013 an Anorexie erkrankt. Von dieser Erkrankung kann sie wahrscheinlich nicht mehr geheilt werden. Die Einforderung des Gesamtbetrages würde meine Lebensgrundlage und insbesondere die meiner Familie zerstören.

2.) Sachliche Unbilligkeit: es wurde der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt. Dies dadurch, dass Sie mir im August 2009 die Auskunft erteilt hatten, dass ich den „Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz“ formlos einbringen solle und danach auf die Aufforderung der Behörde zur Vorlage der Unterlagen und Begründung warten solle. Aber eine Aufforderung habe ich leider nie erhalten, sondern nur eine abweisende Berufungsentscheidung auf Grund von fehlenden Unterlagen.

3.) Ein Vermögensverzeichnis liegt bei. Mit der T habe ich ein Stillhalteabkommen bezüglich des offenen Darlehnsbetrages bis zum Ableben meiner Ex-Schwiegermutter Frau I.B.. Es wird dann bei der Verwertung der Wohnung die Restschuld abgedeckt.

4.) Ich ersuche um Nachsicht der Gesamtschuld."

Mit Bescheid vom 2.4.2015 wurde das Nachsichtsansuchen abgewiesen und dies wird folgend begründet:

"Die im Ermessen der Abgabenbehörde liegende Entscheidung, ob eine Nachsicht zu bewilligen ist, hat zur Voraussetzung, dass die Einhebung der Abgabenschuldigkeit nach der Lage des Falles unbillig ist. Die Frage der Beurteilung der Unbilligkeit der Einhebung ist somit keine Ermessensentscheidung.

Hinsichtlich dieser Feststellung ist zu unterscheiden zwischen:

Persönlicher Unbilligkeit:

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld 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.

Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Mittels Haftungsbescheid 28.11.2008 wurde Hr. R zur Haftung über einen bei der Fa. S.GmbH uneinbringlichen Rückstand von € 46.228,86 herangezogen. Von diesem Betrag sind derzeit noch € 43.930,05 offen. Nach den bisher vorliegenden Lohnzetteln liegt ein Einkommen im Jahr 2014 aus Notstandshilfe/Überbrückungshilfe/Arbeitslosengeld/geringfügiger Beschäftigung in Höhe von € 19.046,95 vor. Dies ergibt einen Betrag von monatlich durchschnittlich € 1.587,25. Auf Grund der zwei Unterhaltspflichten betreffend der Kinder ergibt sich ein unpfändbarer Betrag von ca. € 1.400,00. Mit diesem Betrag sind die Lebenserhaltungskosten, als auch die Unterhaltspflichten abgedeckt, da dies ja der Sinn der jährlichen Festlegung des Gesetzgebers hinsichtlich des Existenzminimums bezweckt. Auf Grund der im Nachsichtsansuchen angeführten Angaben ergeben sich als Ausgaben für die Lebenserhaltung und die Ausgaben für die Kinder ca. € 1.103,00. Somit verbleibt eine Differenz der tatsächlich bekanntgegebenen Lebenserhaltungskosten + Unterhalt ein Betrag von € 297,00. Hier ist der pfändbare Teil von € 187,25 hinzuzurechnen, so dass sich ein vom Nachsichtswerber zur Verfügung stehender Betrag von € 484,25 ergibt. Hier können die im Vermögensverzeichnis angegebenen bisher geleisteten Ratenzahlungen in Höhe von € 300,25 abgezogen werden. Nun bleiben als Leistung an die Abgabenbehörde noch immer € 184,00 übrig. Der Rückstand aus dem Haftungsbescheid könnte somit langfristig durch Raten- /

Zahlungsvereinbarungen abgetragen werden. Es muss in diesem Zusammenhang auch erwähnt werden, dass der Haftende derzeit 55 Jahre alt ist und mit diesem Alter, wie allgemein auch durch Medien bekannt, es schwer ist, einen Arbeitsplatz zu finden. Jedoch konnte festgestellt werden, dass während der Erwerbstätigkeit doch überdurchschnittliche Bezüge erhalten wurden, welche durch die Abgabenbehörde vermuten lassen, dass eine zukünftige Pension auch die Möglichkeit bietet, den Haftungsbescheid auszubezahlen. Eine derzeitige schwierige wirtschaftliche Situation lässt nicht darauf schließen, dass diese so bleibt. In diesem Zusammenhang gibt es weder im Nachsichtsansuchen, noch auf Basis der von Amts wegen durchgeführten Erhebungen einen Hinweis. Als Beispiel sei hier angeführt, dass im Jahr 2011 innerhalb eines halben Jahres ein Bruttogehalt bei der AG in Höhe von € 26.478,61 bezogen wurde. Laut Vermögensverzeichnis vom 30.11.2014 besitzt der Nachsichtswerber keinnennenswertes Vermögen, auch Grundvermögen konnte im Rahmen der Erhebungen des Finanzamtes nicht festgestellt werden. Ein unbilliger Eingriff in ein Vermögen des Haftungspflichtigen ist daher nicht möglich. Weiters ist laut der dem Vermögensverzeichnis beigelegten Mitteilung der T Bankengruppe der angeführte Kredit durch ein Pfandrecht auf die Liegenschaft KG besichert. Außerdem liegt hier ein Stillhalteabkommen lt. den Ausführungen des vorliegenden Ansuchens vor. Eine positive Erledigung des vorliegenden Nachsichtsansuchens würde lediglich die Gläubiger Wien Energie und B begünstigen, wodurch nach ständiger Rechtsprechung eine Nachsicht ausgeschlossen wird. Im Falle einer tatsächlichen Zahlungsunfähigkeit kann der Haftungsschuldner nur auf die Möglichkeiten des Insolvenzrechts hingewiesen werden. Auf Grund der bisher angeführten Gründe, konnte die Abgabenbehörde keine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung feststellen.

#### Sachliche Unbilligkeit:

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, sodass es zu einer anomalen Belastungswirkung kommt. Jedenfalls muss es, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einer atypischen Belastungswirkung kommen.

Eine Unbilligkeit des Einzelfalles ist nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst erfolgt.

Im vorliegenden Antrag beruft sich der Nachsichtswerber auf eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben. Das Finanzamt stellt hierzu fest, dass der in Punkt 2.) des Antrages angeführte Sachverhalt mit den Tatsachen übereinstimmt.

Nach der Rechtsprechung ist eine Verletzung des - im Gesetz zwar nicht vorgesehenen, dennoch aber als ein allgemeines Rechtsprinzip respektierten - Grundsatzes von Treu und Glauben an sich geeignet, eine Unbilligkeit der Einhebung von Ansprüchen des Abgabengläubigers nach sich zu ziehen.

Ob hier tatsächlich eine falsche Auskunft oder ein Verfahrensfehler der damaligen II. Instanz vorliegt ist jedoch aus folgenden Gründen hier nicht relevant:

Ein nachsichtsrelevanter Betrag ("Vertrauensschaden") wäre die Differenz zwischen jener

Abgabenschuld, die sich aus dem im Vertrauen auf die Auskunft gesetzten Verhalten ergibt und der Abgabenbelastung, die aus dem Verhalten resultiert wäre, das der Abgabepflichtige gesetzt hätte, wenn ihm eine richtige Auskunft erteilt worden wäre. Der einzige Beleg, der hinsichtlich der Frage der Gläubigergleichbehandlung im Haftungsverfahren bis dato bei der Abgabenbehörde einlangte, war eine Debitoren-OP Liste.

Dass diese als Beweis nicht ausreicht, wurde in den Begründungen der abweisenden Bescheide hinsichtlich der eingebrachten Wiederaufnahmeanträgen, als auch in der Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts GZ. RV/7100612/2013 angeführt.

Somit ist nicht davon auszugehen, dass die Berufungsentscheidung vom 23.10.2010 des Unabhängigen Finanzsenates GZ. RV/3053-W/09 betreffend den Haftungsbescheid vom 28.11.2008 einen anderen als den abweisenden Ausgang genommen hätte.

Eine sachliche Unbilligkeit konnte daher durch das Finanzamt nicht festgestellt werden. Es wird somit festgestellt, dass in der Einhebung der vom gegenständlichen Haftungsbescheid umfassten Abgaben keine Unbilligkeit vorliegt.

Für eine Ermessensentscheidung blieb daher der Abgabenbehörde kein Raum.

Dem Nachsichtsansuchen konnte somit nicht stattgegeben werden.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides.

Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen."

Dagegen richtet sich die Bescheidbeschwerde vom 13.5.2015, in der wie folgt ausgeführt wurde:

"Ich erhebe hiermit Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung einer Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten und beantrage eine Vorlage an die 2. Instanz gemäß § 262 Abs. 1 ohne Beschwerdeverentscheidung. Des Weiteren beantrage ich eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch eine Senat.

Begründung: Verfahrensmängel

Wie bereits vom Richter des BFG, Herrn H.H. in der Entscheidung RV/7100612/2013 ausgeführt, habe ich mit Schreiben vom 27.8.2009, eingelangt bei der Behörde am 3.9.2009, einen „Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz" gestellt und gemäß Ihrer Anweisung auf eine Aufforderung zur Vorlage der Unterlagen gewartet. Eine solche Aufforderung habe ich nie erhalten, sondern nur einen abweisenden Bescheid, da ich keine Unterlagen eingebracht hatte. Nach Rücksprache mit Ihnen habe ich dann beim damaligen UFS Herrn H.H. angerufen und ihn gebeten, den Bescheid zurückzuziehen. Er sagte mir, dass er mir glaubt, dass ich eine falsche Auskunft bezüglich der Vorlage der Unterlagen erhalten habe, aber er habe kein Rechtsmittel, mit dem er seinen abweisenden Bescheid wieder aufheben könne und auch eine Berufung dagegen sei nicht möglich. Es täte ihm leid, dass er mir da nicht weiterhelfen könne. Diese Information von Herrn H war unrichtig. In anderen ähnlich

gelagerten Fällen wurde sehr wohl ein Rechtsmittel zugelassen. Das Verfahren war in diesem Punkt mangelhaft.

Dieses Problem habe ich versucht durch einen Wiederaufnahmeantrag am 27. Mai 2015 zu lösen. Dieser Wiederaufnahmeantrag wurde im Wesentlichen damit abgewiesen, dass ich ohnedies nicht in der Lage sei Beweismittel für den Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger im Zeitraum vor Mai 2005 vorzulegen, da der Masseverwalter A bei einer telefonischen Anfrage durch die Abgabenbehörde behauptet hatte, dass er mir die Buchhaltungsunterlagen zurückgegeben hätte. Wie schon festgehalten, ist dies unrichtig. Hier ist festzuhalten, dass es eine „grundsätzliche Ermittlungspflicht der Behörde“ gibt. Im Zuge eines Steuerprüfungsverfahrens bei der insolventen S.GmbH hätte der Masseverwalter A die Buchhaltungsunterlagen vorlegen müssen - die Aufbewahrungsfrist von 7 Jahren war zu diesem Zeitpunkt noch nicht verstrichen. Da ich ja ab dem Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens gar keine Berechtigung mehr hatte auf Unterlagen des insolventen Unternehmens zuzugreifen war es mir auch nicht möglich, Kopien der Buchhaltungsunterlagen von A zu erhalten. Die Abgabenbehörde hätte aber sehr wohl das Recht gehabt, ja sogar die Verpflichtung, von A die Herausgabe der Unterlagen zu fordern. Ich habe diesbezüglich die Abgabenbehörde auch ersucht dies zu tun bzw. gebeten, Herrn A als Zeugen vorzuladen. Auch dieses Beweisanbot hat die Abgabenbehörde abgelehnt. Zumindest hätte mir die Abgabenbehörde durch Genehmigung des Wiederaufnahmeantrags die Möglichkeit geben müssen, dass ich durch eine Klage des MV A auf Herausgabe von Kopien der Buchhaltung bei sonstiger Klage auf Schadenersatz mich bei MV A schadlos halten könnte. Aber auch dies war auf Grund der Abweisung des Wiederaufnahmeantrags nicht möglich.

Des Weiteren wird in der Berufungsentscheidung des UFS vom 23. März 2010 auf der Seite 7 f auf zwei Entscheidungen des VwGH verwiesen und zwar vom 7.9.1990, 89/14/0132 und vom 4.4.1990 89/13/0212. In der Entscheidung RV/7100612/2013 wird auf Seite 8 Mitte auf diese Rechtssätze Bezug genommen und daraus abgeleitet, dass ich gemäß dieser Rechtsprechung des VwGH „für den Nachweis meines pflichtgemäßen Handelns vorzusorgen gehabt hätte“. Diese Schlussfolgerung ist aber den beiden Rechtssätzen keinesfalls zu entnehmen. Auch sonst kenne ich keine Entscheidung des VwGH, die den Geschäftsführer einer GmbH bereits vor Eintritt einer Insolvenz verpflichtet hätte, sämtliche Buchhaltungsunterlagen zu kopieren, um sich notfalls einmal nach Jahren frei beweisen zu können. Ganz im Gegenteil ist es ja einem Geschäftsführer untersagt beim Ausscheiden aus dem Unternehmen - und eine Insolvenz kommt dem gleich - Geschäftsunterlagen des Unternehmens zu kopieren. Die insolvente GmbH könnte ja von jemandem erworben und weitergeführt werden. Es geht hier also nicht um die Frage, ob ich die Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter zurückerhalten habe oder nicht, sondern ob mir der Zugang zu den erforderlichen Beweismitteln möglich war oder vom MV verhindert wurde. Ich war ohne mein Verschulden daran gehindert, die Beweismittel beizubringen. Die Beweismittel waren also schon vor meinem Wiederaufnahmeantrag vorhanden, deren Verwertung wäre mir aber nur durch die Abgabenbehörde selbst, durch

deren Unterstützung oder durch Klage (auf Herausgabe) bei einem ordentlichen Gericht möglich gewesen.

Auch wenn vielleicht beim MV A nicht mehr die gesamten Buchhaltungsunterlagen des betroffenen Zeitraums auffindbar gewesen wären, hätte es doch sein können, dass zumindest ein oder mehrere Monate auffindbar gewesen wären. Dann hätte zumindest für diese Monate anteilmäßig die Abgabenschuld reduziert werden können. Aber auch diese Möglichkeit hat die Abgabenbehörde abgelehnt.

Sollte eine Nachsicht der gesamten Abgabenschulden nicht möglich sein, ersuche ich um eine Reduzierung.

Ich ersuche zusätzlich um Nachsicht der Zinsen."

Mit Schreiben vom 28. Juni 2016 wurde der Bf. um Bekanntgabe seiner aktuellen Einkommens- und Vermögenslage ersucht.

Er hat angegeben aus einer unselbständigen Beschäftigung € 395/ Monat und vom AMS € 41,07 zu erhalten. Sein Bankguthabensstand betrage € 173,84, sein Bargeldbestand € 60,00. An sonstigen Vermögenswerten habe er nur einen Computer im Wert von ca. € 200,00. Die Bankverbindlichkeiten bei der K bezifferte er nicht, bei der Wien Energie bestehe ein Rückstand auf den € 300,00 monatlich geleistet werde. Es erfolgten zudem Ratenzahlungen von monatlich € 25,00 an B. Das durchschnittliche Einkommen betrage im Monat € 1.600,00, der Bf. habe Sorgepflichten für zwei Kinder, die Lebenshaltungskosten betrügen demnach € 1.228/Monat.

Mit Schreiben vom 5.8.2016 wurde ergänzend bekannt gegeben, dass der Stand bei der K mit 3.2.2016 € 89.179,09 betrage. Allerdings sei die Forderung auf Grund der Höchstbetragshypothek auf € 65.000,00 limitiert, daher sei dieser Betrag anzusetzen.

Die vorgelegten Unterlagen wurden zur Wahrung des Parteienghōrs der Abgabenbehörde übermittlel.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichts wurde am 27.10.2016 wie folgt erhoben und festgestellt:

"Bf. bringt auf Vorhalt der Vorsitzenden, dass sich vor wenigen Tagen telefonisch eine Vertreterin bei ihr gemeldet und beantragt habe, das Erkenntnis ihr zuzustellen, vor, dass eine Vertretungsvollmacht für Frau Dr. Toifl besteht. Frau Dr. Toifl wird nicht zur heutigen mündlichen Verhandlung erscheinen, es wird aber um Zustellung des Erkenntnisses an ihre Kanzleiadresse (1010 Wien, Gluckgasse 1) ersucht.

Bf. gibt bekannt, dass mtl. € 300,00 an die Wien-Energie an Ratenzahlung geleistet werden. Seite 9 der Erklärung zu den wirtschaftlichen Verhältnissen.

Bf: Ich habe zudem bei der Sparkasse Y einen weiteren Außenstand von € 16.000,00. Dazu wurde ich Ende August 2016 aufgefordert, ebenfalls Ratenzahlungen zu leisten. Ich habe bisher diesbezüglich keine Vereinbarung getroffen. Frau Dr. Toifl hat mich in Richtung eines Schuldenregulierungsverfahrens beraten.

Zur sachlichen Unbilligkeit bringt der Bf. vor, nunmehr von der ehem. Steuerberatungskanzlei W, Saldenlisten und Kontoblätter zu der von ihm seinerzeit geführten S.GmbH, für deren offene Abgabenschuldigkeiten er zur Haftung herangezogen wurde, bekommen zu haben. Ihm wird mitgeteilt, dass im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens vor dem BFG nur die Rechtmäßigkeit eines konkret angefochtenen Bescheides zu prüfen ist und daher eine allfällige nunmehrige Gleichbehandlungsberechnung nicht in diesem Verfahren geprüft werden kann.

AB: Eine Verbindlichkeit an die Hausverwaltung ist in ihrer 1. Erklärung über die wirtschaftlichen Verhältnisse aus dem Jahr 2014 enthalten, wurde diese vor der neuerlichen Erklärung zu ihren wirtschaftlichen Verhältnissen vom 3.8.2016 beglichen?

Bf.: Diese Forderung hat nie zu Recht bestanden und wurde zurückgezogen.

AB legt Kaufverträge über eine Liegenschaft in der Gasse vom 28.2.2013 vor. Das ist ein Kaufvertrag zwischen dem Bf. und C mit einem Rückkaufvertrag vom 27.2.2015. Kaufpreis € 167.426,86, Rückkaufspreis € 177.668,50. Dazu liegt dann ein weiterer Kaufvertrag, Käuferin C.G., vom 3.7.2015, mit einem Kaufpreis in der selben Höhe wie im 1. Kaufvertrag vor. Woher kam das Geld für den höheren Preis des Rückkaufsvertrages?

Dem Bf. werden die vorgelegten Unterlagen zur Einsichtnahme übergeben.

Vorhalt, dass im Rückkaufsvertrag und im 2. Kaufvertrag jeweils Treuhandschaften enthalten sind, die bisher dem FA gegenüber nicht offengelegt wurden sowie Befragung durch die beisitzende Richterin, wie es zu dem Differenzbetrag im Rückkaufsvertrag gegenüber dem 1. und 2. Kaufvertrag gekommen ist und wer den Differenzbetrag bezahlt hat?

Bf.: Ich kann dazu keine Angaben machen. Ich habe mit Sicherheit die Differenz von € 10.000,00 nicht bezahlt.

AB: Sie bekamen damit die Liegenschaft belastungsfrei:

Bf.: Es ist richtig, dass der Kredit für die Bank Z beglichen wurde, wenn auch nicht vollständig.

Vorhalt durch den AB, dass im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrag mit der Zusicherung des Rückkaufes am 28.2.2013 die Haftungsinanspruchnahme, die bereits im Jahr 2008 erfolgt ist, dem Bf. bekannt gewesen sei und er damit einige Gläubiger bedient, die Finanzamt jedoch nicht im gleichen Ausmaß mit einer Abstattung der Abgabenrückstände versehen habe.

Bf.: Siehe letzter Satz.

AB: Seit wann kennen Sie Frau C.G.?

Bf.: Seit April 2015. Herr C hat sich damals im Februar 2013 auf Grund seiner Bekanntschaft mit mir innerhalb kürzester Frist nach meiner Scheidung bereit erklärt, die Wohnung zu kaufen, ohne einen konkreten Plan für deren Nutzung zu haben. Daher kam

es ihm sehr gelegen, ein Rückkaufsrecht in den Vertrag aufzunehmen. Ich habe nach Abschluss des Rückkaufvertrages einige Zeit gebraucht, um die Käuferin zu finden.

Über Vorhalt des AB und Vorlage eines Vertrages über eine private Schenkung des Bf. an Fr. C.G. vom 10.8.2012 einer Liegenschaft in L mit darauf befindlichem Haus, mit erfolgter Übergabe durch Begehung am 21.7.2012:

Bf.: Das ist richtig. Es handelt sich um ein Haus meiner Mutter. Meine Mutter ist überraschend verstorben und konnte kein Testament machen. Ich habe nach dem Antritt der Erbschaft in Umsetzung ihrer Pläne die Liegenschaft an Fr. C.G. verschenkt.

Auf Befragung durch die Vorsitzende, ob Fr. C.G. lt. Schenkungsvertrag wohnhaft in Bukarest bei der Mutter des Bf. als Pflegerin gearbeitet habe:

Bf.: Nein, sie war eine Bekannte meiner Mutter, sie hat sie nur zeitweilig betreut. Sie war nicht als Pflegerin bei ihr angestellt, sondern hat meines Wissens nach in einer Bank in Bukarest gearbeitet. Das Geld zum Erwerb der Wohnung kann sie auch von ihren Eltern gehabt haben, zudem glaube ich, dass sie im April 2015 einen Kredit hatte."

### **Über die Beschwerde 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 dem Wortlaut des § 236 BAO ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung.

Nachsichtsmaßnahmen können daher - abgesehen vom Formalerfordernis einer entsprechenden Antragstellung sowie der eingetretenen Fälligkeit der nachsichtsbezogenen Abgaben - nur bei Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung in Erwägung gezogen werden.

Lässt ein konkret vorliegender Sachverhalt schon die Annahme einer Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht zu, dann ist das Nachsichtsgesuch wegen Fehlens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen bereits aus Rechtsgründen abzuweisen, für eine Ermessensentscheidung bleibt diesfalls kein Raum (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088 und 19.10.1992, 91/15/0017).

Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann eine "sachlich" oder "persönlich" bedingte Unbilligkeit sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Sachliche Unbilligkeit der Einhebung liegt nach der Rechtsprechung des VwGH nur dann vor, wenn im Einzelfall bei der Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende



Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 01.07.2003, 2001/13/0215).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199).

Zur Frage der sachlichen Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 23.10.1997, 96/15/0154 folgende Aussage getroffen:

*"Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die bei Stoll, a.a.O., Seite 2437, angeführten Zitate) kann eine abgabenrechtliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, nicht im Einzelfall als Unbilligkeit gewertet und durch Nachsicht behoben werden. Eine Unbilligkeit, die für alle davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte vorsorgen müssen, ist der Beseitigung im Wege des sich an Unbilligkeiten aus der Besonderheit des Einzelfalles orientierten § 236 BAO grundsätzlich entzogen. Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einhebungseinzelfalles ist eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden. Wenn auch eine Unbilligkeit nach der Lage des Falles anzunehmen sein könnte, wenn eine besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften vorliegt, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, also der allgemein gehaltene Abgabentatbestand in Einzelfällen zu Auswirkungen führt, die der Gesetzgeber bei Kenntnis dieser Besonderheiten hätte vermeiden wollen (Stoll, a.a.O., Seite 2438, mwH.), können diese Überlegungen im vorliegenden Fall nicht zur begehrten Nachsicht führen."*

Das Nachsichtsansuchen betrifft eine Haftungsinanspruchnahme des Bf. für offene Abgabenschuldigkeiten der S.GmbH.

Im gesamten vorgelagerten Verfahren dazu wurde stets nur vorgebracht, dass der Bf. sich bisher vergeblich darum bemüht habe, Unterlagen für die Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung aller Gläubiger bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten für die er zur Haftung herangezogen wurde zu erhalten. Sein Vorbringen, er habe die Abgabenbehörde nicht schlechter gestellt, blieb unbelegt.

VwGH 14.3.2016, Ra 2015/16/0124: Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen

und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 19. Mai 2015, 2013/16/0016, mwN).

Im Erkenntnis vom 19. Mai 2015, 2013/16/0016 führt der VwGH aus: "Darüber hinaus hätte die Beschwerdeführerin spätestens bei Eröffnung des Konkurses am 13. Februar 2004 erkennen müssen, dass diese - für sie als Gesellschafterin der R GmbH gemäß § 22 Abs. 2 GmbHG noch immer zugänglichen - Unterlagen für die Prüfung in einem Haftungsverfahren von Bedeutung sein würden und für eine Beweissicherung Vorsorge treffen müssen."

Demnach wäre es sehr wohl am Bf. gelegen bereits bei Konkurseröffnung dafür Sorge zu tragen, dass er für den Fall einer Haftungsinanspruchnahme über die benötigten Unterlagen zur Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung verfügt. Die Behörde ist nicht angehalten Erhebungen bei einem Masseverwalter vorzunehmen, es ist dies die Aufgabe des Geschäftsführers einen Gleichbehandlungsnachweis aller Gläubiger zu erbringen.

Sollte es demnach im vorgelagerten Verfahren zur Haftungsinanspruchnahme tatsächlich zu einem Mißverständnis bezüglich der Erwartungshaltung des Bf., nochmals gesondert aufgefordert zu werden entsprechende Unterlagen vorzulegen, gekommen sein, so hat sich dies nach der Aktenlage und dem Vorbringen bis heute, dass eben damals auch keine Gleichbehandlungsberechnung vorlag, die bei deren Kenntnis im Entscheidungszeitpunkt zu einem anderen Ergebnis hinsichtlich einer Haftungsinanspruchnahme geführt hätte, nicht ausgewirkt.

Ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis mit einer anormalen Belastungswirkung liegt somit nicht vor.

Das Vorbringen nunmehr Unterlagen vom Steuerberater erhalten zu haben und allenfalls (erneut) eine Wiederaufnahme des Verfahrens anzustreben, war verfahrensgegenständlich irrelevant, das sich die Überprüfung eines angefochtenen Bescheides durch das Bundesfinanzgericht im Rahmen des Bescheidspruches des angefochtenen Bescheides zu halten hat und damit lediglich die Rechtmäßigkeit der Abweisung des Nachsichtsansuchens und nicht die zugrunde liegenden Haftungsinanspruchnahme zu prüfen war.

Da die Abgabennachforderung eine Auswirkung einer generellen Norm (des § 162 BAO) ist, liegt keine sachliche Unbilligkeit in deren Einhebung vor.

\*\*\*\*\*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn die Einhebung der Abgabe in keinem wirtschaftlich

vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen oder den Steuergegenstand ergäben. Zwischen der Abgabeneinhebung und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen muss somit ein wirtschaftliches Missverhältnis vorliegen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118), es also zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0119).

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, liegt persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend ("auch") mitverursacht sein (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243).

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögensschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur 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 (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199).

Für die Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend (VwGH 26.6.2007, 2006/13/0103).

Auf Grund der zwei Unterhaltspflichten betreffend der Kinder ergibt sich ein unpfändbarer Betrag von ca. € 1.400,00. Mit diesem Betrag sind die Lebenserhaltungskosten, als auch die Unterhaltspflichten abgedeckt, da dies ja der Sinn der jährlichen Festlegung des Gesetzgebers hinsichtlich des Existenzminimums bezweckt.

Wie die im Verfahren vorgelegten aktuellen Daten zur Einkommens- und Vermögenslage des Bf. gezeigt haben, sind zu seinen Angaben keine ins Gewicht fallenden Änderungen seit der letzten Erhebung eingetreten.

Das BFG ist somit zunächst bereits auf Grund der Aktenlage zu dem Schluss gekommen, dass eine, wenn auch wegen geringer Tilgungsquote, langfristige Einbringung der offenen

Schulden durch Ratenzahlung möglich sein müsse und somit eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der offenen Abgabenschuldigkeiten nicht bestehe.

Nach dem durchgeführten ergänzenden Untersuchungsverfahren beruhend auf weiteren Ermittlungen der Abgabenbehörde zur Vermögenslage des Bf. steht nach Abhaltung der mündlichen Verhandlung vor dem BFG am 27.10.2016 fest, dass er nach Haftungsinanspruchnahme unvollständige Auskünfte zu seiner wirtschaftlichen Lage getätigt, vor dem BFG in seiner Einvernahme unwahr ausgesagt, sehr wohl zu Gunsten anderer Gläubiger Zahlungen vorgenommen, eine Liegenschaft verschenkt und seine Haftungsverpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde hintangestellt hat. Im Lichte dieser Verfahrenseinlassung ist seinen Angaben zu seiner Vermögenslage kein Glauben zu schenken, es liegt auch keine persönliche Unbilligkeit in der Einbringlichmachung der offenen Abgabenschuldigkeiten vor.

Eine Nachsicht würde sich demnach, wie bereits die Abgabenbehörde ausgeführt hat, lediglich zu Gunsten der anderen Gläubiger auswirken.

Da das Nachsichtsgesuch bereits wegen Fehlens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen aus Rechtsgründen abzuweisen war, bleibt für eine Ermessensentscheidung diesfalls kein Raum.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine zu einer ordentlichen Revision berechtigende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 27. Oktober 2016