

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Mag. Ulrike Pilsbacher, Preinsbacherstraße 43, 3300 Amstetten (am 29. Jänner 2015 nicht bei der mündlichen Verhandlung anwesend gewesen), über die Beschwerde vom 27. April 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 19. April 2013 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO in der Sitzung am 29. Jänner 2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Ansuchen vom 9. März 2013 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.), den auf seinem Abgabenkonto aushaftenden Rückstand wegen persönlicher Unbilligkeit nachsehen zu wollen.

Begründend brachte er vor, dass die Rechnungen laut Betriebsprüfungsverfahren von seiner ehemaligen Lebensgefährtin ausgestellt worden seien (was diese bestreite). Die Ex-Lebensgefährtin habe auch die Beträge inklusive der darin enthaltenen Umsatzsteuer vereinnahmt und für persönliche Zwecke (unter Anderem für den Umbau ihres Einfamilienhauses) verwendet. Dem Bf. sei von diesen Beträgen nichts zur Verfügung gestanden.

Weiters wandte er ein, dass er für drei Kinder sorgepflichtig sei. Das Finanzverfahren habe auch zu einer Neubemessung des Unterhaltes durch das Bezirksgericht für A.Z. geführt. Aus diesem Grunde sei der Unterhalt auf monatlich € 655,00 erhöht und

eine Nachzahlung von € 8.700,00 bestimmt worden (betreffend dieses Betrages werde bereits eine Gehaltsexekution durchgeführt). Wegen finanzieller Engpässe komme es derzeit zu Rückständen bei den beiden anderen Kindern und es bestehe daher die Gefahr, dass der einvernehmlich festgesetzte Unterhalt auch erhöht werde. Falls alle drei Kinder eine Gehaltsexekution durchführen würden, bliebe für das Finanzamt kein pfändbarer Gehaltsbestandteil übrig. Zudem sei der Unterhalt von € 655,00 auf Grund der Einkommensteuer der Jahre 2008-2010 bemessen worden, was auf Grund deutlich reduzierter Nebentätigkeiten auch nicht der derzeitigen Einkommenssituation entspreche, weshalb dadurch sein Unterhalt allein schon wegen der Alimentationszahlungen gefährdet sei. Mit der Selbsterhaltungsfähigkeit der ältesten Tochter könne erst in vier bis fünf Jahren gerechnet werden.

Darüber hinaus brachte der Bf. vor, dass er seit 1981 an Diabetes Mellitus Typ 1 und mittlerweile an Hypertonie erkrankt sei. Die für dieses Krankheitsbild erforderlichen Mehrausgaben seien durch den jährlichen Pauschalbetrag nicht ansatzweise gedeckt, da einerseits hohe Beträge für die Rezeptgebühren anfallen würden und die notwendige diätische Lebensführung eine sehr teure sei. Mittlerweile seien auch auf Grund der langen Dauer der Krankheit Spätfolgen eingetreten, was zum guten Teil auch auf den durch die Situation bedingten Stress zurückzuführen sei. Damit könne von in weiterer Folge immer häufiger werdenden Krankheitsschäden und einem vorzeitigen Ende der Berufsfähigkeit ausgegangen werden.

Es sei für die berufliche Tätigkeit des Bf. eine Liquidität erforderlich, da es immer wieder vorkomme, dass er kurzfristig dienstlich verreisen müsse und die Verrechnung der Spesen nur im Nachhinein möglich sei, auch spontane Einladungen von Geschäftspartnern würden dazugehören. Bei seiner Einkommenssituation mit den Pfändungen gewähre die Bank keine Kreditkarte.

Die Rückzahlungen für die Wohnung und das Büro seien dadurch gefährdet, ebenso die Begleichung der Betriebskosten. Diese Wohnung/Büro sei notwendig für Ausübung von Nebentätigkeiten, die wiederum erforderlich seien, um die anfallenden Kosten zu begleichen.

Die Rückforderung der Einnahmen auf zivilrechtlichem Weg sei nach dem Ergebnis der ersten Verhandlung aussichtslos.

Zusammenfassend sei zu sagen, dass der Steuerrückstand aus Einnahmen resultiere, die ihm niemals zur Verfügung gestanden seien und bedingen würden, die Begleichung des Lebensunterhaltes mehr als nur zu gefährden, und ihn bei Bezahlung in den Ruin treiben würden.

Eine Ratenvereinbarung von € 1.000,00 sei auf Grund der viel zu hohen Belastung nicht haltbar.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 19. April 2013 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 236 Abs. 1 BAO aus, dass die Unbilligkeit iSd § 236 Abs. 1 BAO „persönlich“ oder „sachlich“ bedingt sein könne. Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährde.

Eine sachliche Unbilligkeit sei anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff komme. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen müsse 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 habe, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt sei (VwGH 22.3.1995, 94/13/0264).

Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles sei aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliege, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folge und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte vorsorgen müssen. Da die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung sei, so sei für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, wenn die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung verneine (VwGH 9.11.1994, 92/13/0256).

Im Nachsichtsverfahren liege das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast naturgemäß beim Nachsichtswerber. Dieser sei daher verpflichtet, im Nachsichtsverfahren die gemäß § 236 BAO bedeutsamen Umstände offenzulegen.

Auf Grund der im Nachsichtsansuchen dargestellten wirtschaftlichen Situation des Bf. habe eine persönliche Unbilligkeit nicht erblickt werden können, da die Einhebung der strittigen Abgaben seine Existenz nicht gefährde. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend mitverursacht sein. Eine solche scheine aber selbst nach seinem Vorbringen nicht in hinreichender Weise vorzuliegen.

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliege, sei keine Ermessensfrage, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes. Insgesamt gesehen liege daher weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit iSd § 236 BAO vor. Da es somit schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen dieser Bestimmung fehle, bleibe für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, weshalb das Ansuchen um Nachsicht abzuweisen gewesen sei.

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 27. April 2013 rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) wandte der Bf. ein, dass die vorgebrachten Begründungen nicht

nachvollziehbar seien, da die Einkommenssituation und vor allem auch die Unterhaltspflichten nicht gewürdigt worden seien.

Die vom Finanzamt geführte Gehaltsexekution habe ein Nettoeinkommen von € 1.250,00 übriggelassen, wobei die Unterhaltspflichten in der Gehaltsexekution nachrangig gewesen seien. Insgesamt würden sich Unterhaltspflichten in der Höhe von € 1.355,00 für drei Kinder ergeben. Allein diese Rechnung zeige schon, dass die Begleichung der Abgabenschulden wirtschaftlich nicht darstellbar sei und sofort zum wirtschaftlichen Ruin führen müsste.

Die restlichen angeführten Punkte seines Ansuchens seien nicht erörtert worden. Zudem sei ihm zu Beginn einer Besprechung mit der Vorständin des Finanzamtes und der Sachbearbeiterin am 5. April 2013 mitgeteilt worden, dass von beiden kein Spielraum zur Nachsicht gesehen werde und sich die Diskussion daher erübrige. Daher sei der Satz: *„eine solche scheint selbst nach Ihrem Vorbringen nicht in hinreichender Weise vorzuliegen“* völlig missverständlich, da die Gelegenheit zum Vorbringen aus seiner Sicht nicht gegeben gewesen sei.

Anschließend ersuchte der Bf., den „Einspruch“ an den „Spruchsenat“ vorzulegen und ihm dort die Möglichkeit einzuräumen, die Situation persönlich darzulegen.

\*\*\*\*\*

In Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages vom 28. Jänner 2014 teilte der Bf. in seinem Schreiben vom 19. Februar 2014 mit, dass der Bescheid hinsichtlich des Punktes, dass im gegenständlichen Sachverhalt keine persönliche Unbilligkeit iSd § 236 Abs. 1 BAO vorliege, aus den in der Beschwerde und den im Nachsichtsantrag ausführlich dargelegten Gründen angefochten werde. Es werde beantragt, die Abgabenschuldigkeiten des Bf. in Höhe von € 84.675,88 nachzusehen.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27. Februar 2014 wies das Finanzamt die Berufung (nunmehr Beschwerde) ebenfalls als unbegründet ab und führte aus, dass der Einwand des Bf., er hätte keine Gelegenheit gehabt, Gründe, die für eine Nachsicht sprechen würden, vorzubringen, sei vollkommen unverständlich und führe nicht zur Aufhebung eines Bescheides. Es müsse angemerkt werden, dass gerade die Antragstellung die Möglichkeit eigener Vorbringen eröffne, die auch mit dem Nachsichtsantrag genutzt worden sei. Gerade im Nachsichtsverfahren treffe den Nachsichtswerber eine erhöhte Mitwirkungspflicht (vgl. VwGH 7.9.1990, 90/14/0089). Er habe somit einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden könne (VwGH 10.5.2010, 2006/17/0289).

Der Abgabenrückstand des Bf. beziehe sich überwiegend auf die Umsatzsteuer, wozu anzumerken sei, dass eine Unbilligkeit, die eine Nachsicht von Abgabenschulden rechtfertigen könnte, nicht vorliege, wenn es sich bei den Abgabenrückständen vornehmlich um Umsatzsteuer handle und der Abgabenpflichtige diese Abgaben während

eines längeren Zeitraumes nur unregelmäßig und unvollständig entrichte und somit einen mangelnden Zahlungswillen bekundet habe (VwGH 10.3.1966, 857/65).

Die Vorbringen des Bf., dass die Rechnungen, welche die Abgabenschuld entstehen lassen hätten, nicht von ihm seien, sondern von seiner Ex-Lebensgefährtin, ohne diese bloße Behauptung in irgendeiner Weise zu belegen, sowie, dass ihn eine Unterhaltspflicht gegenüber seinen drei Kindern (22, 19 und 16 Jahre alt) treffe, ohne diese bei den beiden älteren Kindern zu belegen, seien nicht geeignet, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen einer Unbilligkeit zur Erlangung der Nachsicht nachzuweisen.

Auch die Diabetes-Erkrankung sowie sein Leiden an Hypertonie seien als solche nicht geeignete Umstände, um zur Unbilligkeit zu gelangen. Selbst die seitens des Bf. vorgebrachten Mehrausgaben für Medikamente und Diätkost nicht, auch dann nicht, wenn sie belegt wären, was in seinem Fall auch nicht geschehen sei. Auch der Umstand, dass der Bf. für seine berufliche Tätigkeit liquide Mittel zur Vorfinanzierung von Dienstreisen und zur spontanen Einladung von Geschäftspartnern benötige, sei in keiner Weise geeignet, um zur Unbilligkeit zu führen. Das Gleiche gelte auch für die Rückzahlungen und Betriebskostenzahlungen für die Wohnung, zumal der Bf. aktenkundig auch einen Zweitwohnsitz bewohne. Auch die Aussichtslosigkeit der Geltendmachung etwaiger zivilrechtlicher Ansprüche gegen Dritte weise keinen Unbilligkeitsgrund der Einbringung vor.

Der Bf. habe somit in seinem Antrag auf Nachsicht keine eine Nachsicht begründende Unbilligkeit vorgebracht und selbst seine Vorbringen nur behauptet und nicht belegt. Reine Einbußen an vermögenswerten Interessen seien allgemein mit der Steuerleistung verbunden und würden für sich keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung begründen (VwGH 20.5.2010, 2009/15/0008). Auch dürfe die Tatsache, dass ein Steuerrückstand auf Hinterziehung zurückzuführen sei, bei der Beurteilung eines Nachsichtsansuchens nicht unberücksichtigt bleiben. Dem Steuerpflichtigen seien in einem solchen Fall beträchtliche Opfer zur Wiedergutmachung des von ihm verursachten Steuerschadens zuzumuten (VwGH 18.12.1959, 28/59), denn die Anhäufung von Abgabenschuldigkeiten infolge von Abgabenhinterziehung mache die Einhebung nicht unbillig (VwGH 19.3.1985, 84/14/0142).

Mit der vorliegenden Beschwerde versuche der Bf., eine Unbilligkeit zu begründen, indem er vorbringe, dass die Gehaltsexekution des Finanzamtes nur mehr € 1.250,00 an Nettoeinkommen übrig ließe und er aus diesem Betrag nicht einmal seiner Unterhaltsverpflichtung nachkommen könne. Dazu sei auszuführen, dass der Bf. seine Unterhaltspflicht einerseits nur teilweise glaubhaft dargestellt habe und andererseits dies keinen wirksamen Beschwerdegrund im Nachsichtsverfahren darstelle.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 22. März 2014 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und legte die als fehlend beanstandeten Nachweise vor:

- Bestätigung der Ärztin für Allgemeinmedizin, aus der hervorgehe, dass er seit 1982 an Diabetes Mellitus Typ 1 und an Hypertonie leide. Zusätzlich werde zu diesem Themenkomplex ein Befund des Landeskrankenhauses St. Pölten vorgelegt, woraus hervorgehe, dass er an beiden Augen auf Grund der diabetischen Spätschäden bereits habe gelasert werden müssen, was eine schwere Beeinträchtigung der Arbeitsfähigkeit darstelle.

- Beschluss des BG Baden über die Unterhaltszahlung an A.Z. . Aus der Begründung zu diesem Beschluss gehe auch hervor, dass für zwei weitere Kinder Unterhalt bezahlt werden müsse.

- Eine aktuelle Bestätigung des Melderegisters, aus der hervorgehe, dass der Bf. keinen Zweitwohnsitz habe; er sei einmal bei seiner damaligen Lebensgefährtin gemeldet gewesen, diese Meldung sei mittlerweile obsolet.

Das Finanzamt führe in seiner Begründung an, dass der Tatbestand, dass die Rechnungen von seiner Ex-Lebensgefährtin gestellt worden und die Gelder auch zum größten Teil auf eines ihrer Konten geflossen seien, nicht habe belegt werden können. Der Bf. habe damals seine Gewerbeberechtigung, die er erst im Mai 2009 wieder erlangt habe, vorgelegt. Jedoch sei dieser Umstand weder vom Prüfungsorgan noch im weiteren Verfahren entsprechend gewürdigt worden. Dass seine Ex-Lebensgefährtin die Sachlage aus ihrer Sicht, und damit mit genau umgekehrtem Vorzeichen, dargestellt habe, sei wohl selbstredend.

Der Bf. verweise auf die VwGH-Entscheidung 2010/16/0219, in der zu Recht erkannt worden sei:

*„Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn 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, 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 die Veräußerung von Liegenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme.“*

Konkret würde die Betreibung der Einhebung der Abgabenschuld bewirken, dass mangels ausreichender Einkünfte weder die Bezahlung der Unterhaltspflichten und schon gar nicht die der Kosten der Wohnung zur Verfügung stünden, da das Finanzamt im ersten Rang der Lohnpfändung stehe. Und eine Zwangsversteigerung erfolge erfahrungsgemäß immer deutlich unter dem tatsächlichen Wert einer Liegenschaft.

Das Finanzamt führe an, dass die Abgaben während eines längeren Zeitraumes nur unregelmäßig und unvollständig entrichtet worden seien. Dazu sei bereits im Prüfungsverfahren festgestellt worden, dass die Zahlungen auf ein Konto seiner Ex-Lebensgefährtin erfolgt seien. Für dieses Konto habe der Bf. keine Zeichnungsberechtigung gehabt, weshalb ihm die Bezahlung der Abgaben gar nicht

möglich gewesen sei. Von seiner Ex-Lebensgefährtin seien die Abgaben schlicht und einfach nicht beglichen worden. Da der Bf. zu dieser Zeit kein eigenes Konto gehabt habe, könne man ihm den fehlenden Zahlungswillen nicht unterstellen.

Die Begründung des Finanzamtes, dass liquide Mittel zur Erfüllung beruflicher Aufgaben keine Unbilligkeit darstellen würden, sei für den Bf. nicht nachvollziehbar, da ein Verlust der derzeitigen unselbstständigen Beschäftigung mit Sicherheit zur Arbeitslosigkeit mit geringen Aussichten auf eine neue Beschäftigung führen werde. Das sei keine bloße nicht belegte Behauptung, sondern ergebe sich aus der allgemeinen Lebenserfahrung, dass Arbeitnehmer mit einem Alter von 52 Jahren und bereits erheblichen gesundheitlichen Beeinträchtigungen kaum Chancen auf einen Wiedereinstieg hätten (über die wirtschaftlichen Folgen brauche man ja nicht zu diskutieren).

Er ersuche daher das Bundesfinanzgericht, die vorgebrachten Begründungen seinerseits zu berücksichtigen und ein Urteil in seinem Sinne zu fällen; es sei auch kein Problem, seine Darlegungen in einer mündlichen Verhandlung mehr als nur glaubwürdig vorzunehmen.

\*\*\*\*\*

Im Vorlagebericht vom 27. Mai 2014 nahm das Finanzamt zum Vorlageantrag des Bf. Stellung:

Der Einwand des Bf., er habe keine Gelegenheit gehabt, Gründe, die für eine Nachsicht sprechen würden, vorzubringen, sei vollkommen unverständlich und vermöge nicht zur Aufhebung eines Bescheides zu führen. Es müsse angemerkt werden, dass gerade die Antragstellung die Möglichkeit eigener Vorbringen eröffne, die der Abgabenschuldner auch mit seinem Antrag genutzt habe. Gerade im Nachsichtsverfahren treffe den Nachsichtswerber eine erhöhte Mitwirkungspflicht (VwGH 7.9.1990, 90/14/0089). Er habe somit einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden könne (VwGH 10.5.2010, 2006/17/0289).

Der Abgabenrückstand beziehe sich überwiegend auf die Umsatzsteuer, welche über einen Zeitraum von über drei Jahren angefallen sei. Weiters sei anzumerken, dass eine Unbilligkeit, die eine Nachsicht von Abgabenschulden rechtfertigen könnte, nicht vorliege, wenn es sich bei den Abgabenrückständen vornehmlich um Umsatzsteuer handle und der Abgabepflichtige diese Abgaben während eines längeren Zeitraumes nur unregelmäßig und unvollständig entrichtet und somit einen mangelnden Zahlungswillen bekundet habe (VwGH 10.3.1966, 857/65).

Das Vorbringen des Abgabenschuldners im Antrag vom 9. März 2013 sowie auch im Vorlageantrag vom 22. März 2014, dass die Rechnungen, welche zur Abgabenschuld geführt hätten, nicht von ihm seien, sondern von seiner Ex-Lebensgefährtin, ohne diese Behauptung in irgendeiner Weise zu belegen, sowie, dass ihn eine Unterhaltspflicht gegenüber seinen drei Kindern treffe, ohne diese bei den beiden älteren (und bereits volljährigen) Kindern zu belegen, nicht einmal der Höhe nach zu behaupten, seien nicht geeignet, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen

einer Unbilligkeit zur Erlangung der Nachsicht nachzuweisen. Insbesondere bei den volljährigen Kindern lägen Zweifel daran vor, dass überhaupt Unterhalt geleistet werde. Der Abgabenschuldner habe auch keine Überweisungsbelege vorgelegt, die derartige Unterhaltsleistungen bestätigen könnten.

Auch die Diabetes-Erkrankung, an welcher der Abgabenschuldner bereits seit 1981 leide, so wie sein Leiden an Hypertonie seien als solche nicht geeignete Umstände, um zur Unbilligkeit zu gelangen. Selbst die vorgebrachten Mehrausgaben für Medikamente und Diätkost nicht, auch dann nicht, wenn sie belegt wären, was in diesem Fall auch nicht geschehen sei. Auch der Umstand, dass der Abgabenschuldner für seine berufliche Tätigkeit liquide Mittel zur Vorfinanzierung von Dienstreisen und zur spontanen Einladung von Geschäftspartnern benötige, sei in keiner Weise geeignet, um zur Unbilligkeit zu führen. Das gleiche gelte auch für die Rückzahlungen und Betriebskostenzahlungen für die Wohnung. Auch die Aussichtslosigkeit der Geltendmachung etwaiger zivilrechtlicher Ansprüche gegen Dritte weise keinen Unbilligkeitsgrund der Einhebung vor.

Der Abgabenschuldner habe somit weder in seinem Antrag auf Nachsicht noch in seiner Beschwerde und ebenso wenig im Vorlageantrag eine die Nachsicht begründende Unbilligkeit vorgebracht und auch nicht belegt.

Reine Einbußen an vermögenswerten Interessen seien allgemein mit der Abgabenleistung verbunden und würden für sich keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung begründen (VwGH 20.5.2010, 2009/17/0008). Die Tatsache, dass ein Steuerrückstand auf Hinterziehung zurückzuführen sei, dürfe bei der Beurteilung eines Nachsichtsansuchens nicht unberücksichtigt bleiben. Dem Steuerpflichtigen seien in einem solchen Falle beträchtliche Opfer zur Wiedergutmachung des von ihm verursachten Steuerschadens zuzumuten (VwGH 18.12.1959, 28/59), denn die Anhäufung von Abgabenschuldigkeiten infolge von Abgabenhinterziehung mache die Einhebung nicht unbillig (VwGH 19.3.1985, 84/14/0142).

Zu den im Vorlageantrag vorgelegten Urkunden sei anzumerken, dass der vorgelegte Vergleich unvollständig sei. Zum gleichen Pflegschaftsverfahren sei bereits mit dem Nachsichtsansuchen ein ebenfalls unvollständiges Dokument vorgelegt worden. Aus diesen Dokumenten sei nicht ersichtlich, ob sie überhaupt Rechtswirksamkeit entfaltet hätten bzw. von welchem Datum sie seien, wodurch die Aktualität, insbesondere bei den beiden volljährigen Kindern, nicht ersichtlich sei.

Bei der vorgelegten Stellungnahme des rechtsfreundlichen Vertreters des Abgabenverfahrens zum gleichen pflegschaftsgerichtlichen Verfahren sei anzumerken, dass es sich lediglich um eine persönliche Stellungnahme handle. Die Stellungnahme vermöge sein Vorbringen nicht zu beweisen, da es sich wiederum um die unbelegte Aussage des Abgabenschuldners handle. Weiters sei lediglich angeführt worden, dass er für K. und S.P. ebenfalls unterhaltspflichtig sei, ohne dies zu belegen oder die Höhe vorzubringen.



Die vorgelegte Bestätigung der Allgemeinmedizinerin vermöge nicht die tatsächlichen Mehrausgaben durch die Erkrankung zu belegen, selbst wenn der Abgabenschuldner diese jedoch belegen könnte, begründe der bloße Umstand der Erkrankung noch keine Unbilligkeit.

Auch der vorgelegte Entlassungsbericht des LKH St. Pölten über die Laserkoagulation vermöge keine Unbilligkeit zu begründen, sondern lediglich einmal mehr den Gesundheitszustand des Abgabenschuldners zu beschreiben. Es sei weiters verwiesen, dass die Laserkoagulation bereits im Jahr 2008 durchgeführt worden und offensichtlich gut verlaufen sei.

Zum vorgelegten ZMR-Auszug sowie zur vorgelegten Meldebestätigung sei anzumerken, dass der Abgabenschuldner am Nebenwohnsitz in XY seit 21. Februar 2013 abgemeldet sei. Angemerkt werde dazu, dass der Antrag auf Nachsicht am 9. März 2013 gestellt worden sei und daher Zweifel daran bestünden, ob der Abgabenschuldner tatsächlich nicht mehr bei seiner Lebensgefährtin wohne.

Der Abgabenschuldner zitiere die Entscheidung des VwGH vom 19.6.2013, 2010/16/0219, und scheine dazu zu verneinen, dass die Einhebung der Abgaben persönlich unbillig sei, da seine Existenzgrundlage dadurch gefährdet werde. Tatsächlich weise diese Entscheidung erhebliche Parallelen zum vorliegenden Fall vor, da auch hier der Abgabenschuldner vorrangig seinen gesundheitlichen Zustand als Unbilligkeitsgrund vorgebracht und der VwGH dazu richtiger Weise die Beschwerde als unbegründet abgewiesen habe.

Der Abgabenschuldner verneine weiters, dass die Betreibung der Einhebung der Abgabenschuld die Berichtigung seiner Unterhaltsschulden und der Kosten für die Kreditrückzahlung für die Eigentumswohnung gefährde, obwohl Unterhaltsleistungen einer höheren Pfändbarkeit unterlägen als gewöhnliche Pfändungen wie die der Finanzbehörde.

Es müsse weiters angemerkt werden, dass es in der Vergangenheit bereits zu Löschungen im Umfang von € 318.764,48 gekommen und eine Nachsicht in der Höhe von € 93,17 erlassen worden sei. Selbst dies habe die Abgabemoral des Abgabenschuldners nicht stärken können.

Weiters habe es ein Finanzstrafverfahren wegen Abgabenhinterziehung gegeben, aus welchem die noch immer nicht entrichtete Umsatzsteuer resultiere.

Der Abgabenschuldner habe weder im Nachsichts Antrag noch in der Beschwerde und auch nicht im Vorlageantrag frei von jeglichem Zweifel Gründe vorgebracht, die zur Nachsicht führen könnten. Es lägen damit weiterhin keine die Unbilligkeit der Abgabeneintreibung begründenden Umstände vor, weshalb die Abweisung der Beschwerde beantragt werde.

\*\*\*\*\*

In der am 29. Jänner 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung legte der Bf. einen Befund vom 21. Jänner 2015 vor, wonach er seit 1981 an Hypertonie und derzeit an einer

signifikanten koronaren Herzerkrankung sowie Adipositas leide und insulinpflichtig sei. In diesem Befund werde auch festgehalten, dass ein Aufenthalt zur Rehabilitation angezeigt sei.

Sein derzeitiges Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit betrage netto € 3.400,00. Das Einkommen aus selbstständiger Tätigkeit sei in den Jahren 2012 und 2013 (ca. minus € 10.000,00) jeweils negativ gewesen und werde vermutlich im Jahr 2014 auch geringfügig negativ sein.

Der Bf. zahle derzeit monatlich € 765,00 für seine Tochter A.Z. . Es gebe dazu ein offenes Unterhaltsverfahren, in dem eine Erhöhung des monatlichen Unterhaltes, beginnend mit dem zweiten Quartal 2013, begehrt werde. Für seine beiden anderen Kinder bezahle er jeweils € 400,00. Der Sohn besuche die letzte Klasse der HTL und beabsichtige, anschließend zu studieren, die Tochter (Jahrgang 1992) studiere.

Festgehalten werde, dass monatlich € 1.000,00 auf das Abgabenkonto gehen. Die letzte Einzahlung scheine mit 2. Dezember 2014 auf. Die Amtsbeauftragte gab bekannt, dass ein neuerlicher Antrag auf Ratenzahlung am 12. Jänner 2015 eingegangen sei.

### **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.*

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103; sowie *Stoll*, BAO, 583).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. 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 (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Zum Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit brachte der Bf. vor, dass die Rechnungen laut Betriebsprüfungsverfahren von seiner ehemaligen Lebensgefährtin ausgestellt worden seien und diese die Beträge inklusive der darin enthaltenen Umsatzsteuer vereinnahmt und für persönliche Zwecke verwendet habe. Dem Bf. sei von diesen Beträgen nichts zur Verfügung gestanden.

Aus diesen Einwänden lässt sich für den Bf. jedoch nichts gewinnen, da sachlich bedingte Unbilligkeit nur dann vorliegt, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet

ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles unbillig" (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Da somit eine sachliche Unbilligkeit nicht gegeben ist, war nunmehr zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall eine persönliche Unbilligkeit vorliegt. Hierbei ist jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

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).

Nur wenn die Verwertung von Vermögenswerten einer Vermögensverschleuderung gleichkommt, tritt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung ein, nicht aber schon deshalb, weil es zu Einbußen an vermögenswerten Interessen kommt, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060).

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Bf. entstehenden Nachteilen bestehen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Unternehmens gefährden würde.

Der Bf. hat jedoch nicht ausreichend dargelegt, weshalb gerade durch die Einbringung der in Rede stehenden restlichen Abgaben seine wirtschaftliche Existenz gefährdet wäre. Eine - unbestrittene - Verminderung der Liquidität reicht jedoch für die Annahme einer Existenzgefährdung nicht aus (VwGH 4.10.1985, 82/17/0021).

Der Bf. führte in seinen Feststellungen über seine wirtschaftlichen Verhältnisse vom 3. Dezember 2013 an, über Ansprüche aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von € 2.917,22 netto pro Monat sowie aus selbstständiger Tätigkeit in den Monaten Jänner bis September 2013 in Höhe von insgesamt € 3.343,29 zu verfügen.

Weiters geht aus seinen Schreiben inklusive der beigelegten Unterlagen hervor, dass der Bf. für drei Kinder unterhaltspflichtig ist, wobei lediglich für das jüngste Kind A.Z. eine Unterhaltsforderung laut Vergleich vom 21. Juni 2013 von € 765,00 monatlich nachgewiesen wurde. Für die beiden älteren Kinder wäre hier ebenfalls ein Nachweis über die mit je € 400,00 angeführte Unterhaltspflicht zu erbringen gewesen, was bereits in der diesbezüglich als Vorhalt geltenden Beschwerdeentscheidung bemängelt wurde, weshalb dieser Einwand nicht berücksichtigt werden kann.

Da auch hinsichtlich des Einwandes des Bf., dass er an Diabetes und Hypertonie erkrankt sei, weshalb die für dieses Krankheitsbild erforderlichen Mehrausgaben durch den jährlichen Pauschalbetrag nicht ansatzweise gedeckt seien, diese Aufwendungen weder beziffert noch belegt wurden, ist auch dieses Vorbringen nicht geeignet, eine persönliche Unbilligkeit aufzuzeigen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist es nämlich 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). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Darüber hinaus geht aus der Aktenlage hervor, dass der Bf. um Zahlungserleichterung ansuchte. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 2. Juni 2014 in Form von Zahlung monatlicher Raten á € 1.000,00 bewilligt, die bis dato (letzte Zahlung am 2. Dezember 2014) auch eingehalten wurden. Mittlerweile brachte der Bf. am 12. Jänner 2015 erneut ein Zahlungserleichterungsansuchen ein. Darüber hinaus war festzustellen, dass auch die mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. Oktober 2012 in Höhe von € 17.600,00 verhängte Geldstrafe regelmäßig in Raten entrichtet wird.

Können Zahlungserleichterungen wirtschaftlich begründeten Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedarf es keiner Abgabennachsicht (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060).

Eine persönliche Unbilligkeit kann daher nicht festgestellt werden.

Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151).

Aber auch im Falle eines Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit könnte eine Nachsicht nicht bewilligt werden, da bei der Ermessensübung vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist; insbesondere bei Hinterziehung wird daher eine Nachsicht im Allgemeinen nicht in Betracht kommen (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077).

Da der Bf. für den Großteil (Einkommensteuern 2007-2010 und Umsatzsteuer 2010 in Höhe von insgesamt € 39.736,99) der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten (€ 64.580,84) der (versuchten) Abgabenhinterziehung schuldig erkannt wurde (Einkommensteuern 2007-2010 und Umsatzsteuern 2005-2010), wäre auch dieser Umstand zu berücksichtigen gewesen.

Und schließlich spricht auch gegen eine Nachsichtsgewährung, wenn die Nachsicht sich nur zu Gunsten anderer Gläubiger (Kreditrückzahlung für die Wohnung Anschrift , und Unterhaltszahlung[en] Kind[er]) auswirken würde (VwGH 24.9.2002, 2002/14/0082).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 29. Jänner 2015