



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E.-und-Mitbes., vertreten durch ATMEA Nefzger Steuerberatung KG, 1170 Wien, Neuwaldegger Straße 33, vom 9. November 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 27. August 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 9. November 2006 brachten die Berufungswerber (Bw.) ein Nachsichtsansuchen hinsichtlich einer Abgabenverbindlichkeit in Höhe von € 10.812,62 ein.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Bw. seit 1995 zu gleichen Teilen die Liegenschaft W., C-Gasse X besitzen würden. Das Objekt sei stark renovierungsbedürftig gewesen, die Renovierungsarbeiten hätten sich sehr kostenintensiv gestaltet und hätten vor allem durch die behördlichen Auflagen in der Schutzzone G. geraume Zeit gedauert, sodass eine Vermietung erst ab dem Jahr 2000 möglich gewesen sei.

Die Vermietung sei langfristig geplant gewesen und die Einkünfte daraus wären als Altersvorsorge gedacht gewesen, da nur sehr geringe Pensionseinkünfte zu erwarten gewesen seien.

Entgegen der ursprünglichen Absicht seien im Jahr 2005 aus familiären Gründen die Mietverträge gekündigt und Eigenbedarf angemeldet worden. Um den Sohn nach seinem

Architekturstudium den Einstieg in den Beruf zu ermöglichen sei ihm der bisherige Wohnsitz überlassen worden, während die Eltern ihren Wohnsitz in die C-Gasse verlegt hätten.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei bei der Untersuchung, ob Liebhaberei vorliege, nur der Zeitraum bis zur Beendigung der Miete erfasst und festgestellt worden, dass es sich innerhalb dieses Zeitraumes um keine ertragsteuerlich anzuerkennende Einkunftsquelle handle. Bei einem Beobachtungszeitraum von 20 Jahren wäre keine Liebhaberei vorgelegen.

Darüber hinaus sei es zu hohen Vorsteuerkorrekturen gekommen, da der Berichtigungszeitraum nicht ab Anfall der Investitionen, sondern ab Zeitpunkt der ersten Vermietung im Jahr 2000 angenommen wurden sei und die Vorsteuern für 1999 bis 2000 mit 5/10 korrigiert worden seien.

Aus diesen Titeln seien Steuernachforderungen unter der Steuernummer xxx/xxxx für die Vorsteuerkorrekturen in Höhe von € 29.856,98, wovon derzeit noch € 10.812,62, offen seien und Einkommensteuernachforderungen unter der Steuernummer yyy/yyyy in Höhe von € 15.409,81 und unter der Steuernummer zzz/zzzz in Höhe von € 9.925,41, wovon noch € 11.409,81 bzw. € 6.725,41 offen seien, entstanden. Der Rückstand von € 10.812,62 sei mit Pfandrecht an der Liegenschaft besichert, wodurch nochmals zusätzliche Kosten von € 622,52 angefallen seien.

Die Nachforderungen aus allen drei Steuernummern habe somit in Summe € 55.192,20 betragen. Davon seien bereits € 26.244,36 entrichtet worden, offen seien insgesamt noch € 28.947,84, d.s. ca 52% der ursprünglichen Nachforderung.

Wie aus den beigelegten Kopien ersehen werden könne, erhalte Herr E. eine Alterspension in Höhe von € 264,18, sowie eine Altersleistung aus dem Wohlfahrtsfonds der Kammer in Höhe von € 309,88. Seine Gattin beziehe eine Alterspension in Höhe von € 1.150,55. Da durch die Sanierungskosten der Liegenschaft und der bereits geleisteten Steuernachzahlung die Barmittel erschöpft seien, die Einkünfte aus der Vermietung weggefallen seien und die Pensionseinkünfte gerade die Lebenskosten decken würden, sei die Bezahlung des offenen Steuerrückstandes ohne Veräußerung von Liegenschaftsvermögen nicht möglich.

Es werde daher um Abschreibung folgender Steuerrückstände ersucht:

Steuernummer xxx/xxxx € 10.812,62, Steuernummer yyy/yyyy € 11.409,81, Steuernummer zzz/zzzz € 6.725,41.

Es werde um antragsgemäße Erledigung und Berücksichtigung ersucht, dass die Hälfte der Steuernachforderung bereits entrichtet worden sei, die volle Entrichtung der noch offenen Steuerrückstände mit erheblichen Härten verbunden und nur unter Vermögensveräußerung finanziertbar wäre.

Mit Vorhalt vom 28. Februar 2007 ersuchte das Finanzamt für jeden Abgabepflichtigen ein gesondertes Ansuchen einzubringen.

Das diesbezügliche Antwortschreiben enthielt im Wesentlichen eine Wiederholung des bisherigen Vorbringens. Ergänzend wurde vorgebracht, dass von den Steuernachforderungen für Vorsteuerkorrekturen in Höhe von € 29.856,98 derzeit noch € 10.812,62 offen seien. Dieser Rückstand sei mit Pfandrecht an der Liegenschaft (in P.) besichert, wodurch nochmals zusätzliche Kosten von € 622,52 angefallen seien.

Wie aus den bereits vorgelegten Kopien zu ersehen sei, erhalte Herr E. eine Alterspension in Höhe von € 264,18, sowie eine Altersleistung aus dem Wohlfahrtsfonds der Kammer in Höhe von € 309,88, Frau E eine Alterspension in Höhe von € 1.150,55. Da durch die Sanierungskosten der Liegenschaft und der bereits geleisteten Steuernachzahlung die Barmittel erschöpft seien, die Einkünfte aus der Vermietung weggefallen seien und die Pensionseinkünfte gerade die Lebenshaltungskosten decken würden, sei die Bezahlung des offenen Steuerrückstandes ohne Veräußerung von Liegenschaftsvermögen nicht möglich. An Vermögen sei die Liegenschaft mit einem Verkehrswert in Höhe von ca. € 550.000,00, belastet mit einem Pfandrecht in Höhe von € 519.611,00, ein PKW Toyota, Baujahr 1987 und Girokonten mit Salden einer Monatspension vorhanden. Sparguthaben würden keine existieren.

Mit Vorhalten vom 18. April 2008 ersuchte das Finanzamt die Bw. um Mitteilung, ob für die Instandsetzung des Wohnhauses in der C-Gasse Zuschüsse der öffentlichen Hand gewährt worden seien.

Dies wurde von den Bw. im Antwortschreiben vom 7. Mai 2007 verneint. Die gleichzeitig vorgelegten Vermögensbekenntnisse entsprachen den bisherigen Angaben der Bw.

Mit Bescheiden vom 27. August 2007 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab und führte aus, dass eine sachliche Unbilligkeit nicht in Betracht komme, da die Festsetzung der Abgaben zu einem vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnis geführt habe. Die aus der Renovierung des Hauses geltend gemachten Vorsteuern seien anerkannt worden, jedoch sei die Vermietungsdauer zu kurz gewesen. Eine Rückerstattung der Vorsteuer hätte von den Bw. aus erfolgen müssen, sei aber erst durch die Außenprüfung zu Tage getreten.

Die persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Sie bestehe in einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen. Durch die Nachforderung eines Teiles der aus der Renovierung des Hauses beanspruchten Vorsteuern wäre die Existenz der Abgabepflichtigen und deren Sohnes, der sich derzeit im Studium befindet, gefährdet. Jedoch wäre angesichts der Größe des nunmehr selbst bewohnten Hauses nicht erforderlich,

dass der Sohn jetzt das Häuschen des bisherigen Wohnsitzes bewohne. Durch Mieteinnahmen aus dem bisherigen Wohnsitz, dem Kleingartenhaus, könnten Ratenzahlungen ermöglicht werden. Diese würden aber trotzdem hinsichtlich der Einkommensteuernachforderungen regelmäßig geleistet. Die Bankkonten, Bargeld, Wertpapiere und Vermögensrechte seien in der Beantwortung der Anfrage vom 18. April 2007 nicht offen gelegt worden. Da diese Daten nicht gegeben worden seien, könne ein durch die Einhebung der Abgabe entstandenes wirtschaftliches Missverhältnis nicht ermittelt werden. Es wären seitens der Bw. „einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann“.

In der dagegen eingebrachten Berufung führten die Bw. aus, dass das Ansuchen um Nachsicht wegen der Nichtanerkennung der persönlichen Unbilligkeit, die sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers, nämlich dem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen ergeben würden, mit der Begründung abgelehnt worden sei, dass der Sohn angesichts der Größe des Hauses dieses ebenfalls bewohnen könne und somit das von ihm zur Zeit benützte, aber auch im Eigentum seiner Eltern stehende Kleingartenhaus für Mieteinnahmen zur Verfügung stehen würde. Ferner wären die Wertpapiere und Vermögensrechte nicht offen gelegt und die bisherigen Finanzamtsraten regelmäßig entrichtet worden, ein wirtschaftliches Missverhältnis könne daher nicht ermittelt werden. Dem müsse entgegengehalten werden, dass das Haus in der C-Gasse in keiner Weise geeignet sei, für zwei Familien Platz zu bieten. Die früher vermietete Wohnung im Vordertrakt des Hauses sei sanierungsbedürftig und weder zur Vermietung noch zur Eigennutzung benutzbar. Dies vor allem durch den desolaten Zustand des Daches, wobei es an den zur Reparatur nötigen Mitteln fehle.

Die zweite früher als Werkstatt vermietete Räumlichkeit sei ebenfalls, vor allem durch den Mangel an sanitären Einrichtungen nicht als Wohnung, sondern höchstens als Lagerschuppen verwendbar.

Die Hauptwohnung, die von den Bw. bewohnt werde und lediglich einen Sanitärraum und ein Schlafzimmer aufweise, sei größtmäßig nicht als Wohnung für zwei Familien zu gebrauchen.

Wäre die Immobilie geeignet, mehreren Familien Wohnraum zu bieten, hätte man schon einen Mieter gesucht, um zusätzliches Einkommen zu schaffen.

Sparbücher und andere Vermögenswerte hätten nicht offen gelegt werden können, da keine mehr vorhanden seien. In der Beilage werde ein Auszug der Bank übermittelt, woraus der Nullstand zum 26. Februar 2007 ersichtlich sei. Ferner würden Kontoauszüge des PSK-Kontos übermittelt, woraus der durch die Ratenzahlungen kontinuierlich abnehmende Kontostand zu

ersehen sei. Die Mittel zur Finanzierung der durch die Betriebsprüfung veranlassten Steuernachzahlungen würden aus der Auflösung von Lebensversicherungen, Bausparverträgen und dem Verkauf von Kraftfahrzeugen stammen. Diese Mittel seien nun erschöpft und, um die Existenz nicht zu gefährden, hätten die Raten der letzten Monate nicht mehr beglichen werden können.

Die Bw. bezögen lediglich eine Mindest- bzw. kleine Pension und besitze keine Barmittel mehr, die zur Begleichung des offenen Rückstandes ausreichen würden. Es liege sohin eine persönliche Unbilligkeit vor und eine Ablehnung des Nachsichtsansuchens würde auf Grund der schweren Herzerkrankung des Herrn Mag. E auch ein beträchtliches gesundheitliches Risiko für diesen mit sich bringen.

Das Finanzamt legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Dieser erließ am 4. März 2008 nachstehenden Vorhalt:

*„1.) Laut Vermögensverzeichnis vom 7. Mai 2007 bestehen neben den Abgabenschuldigkeiten keine weiteren Verbindlichkeiten.*

*Eine Grundbuchsabfrage betreffend EZ x KG G. (C-Gasse X ) ergab, dass ein Pfandrecht zu Gunsten der BAWAG in Höhe von ATS 7.150.000,00 intabuliert ist.*

*Um Aufklärung wird ersucht.*

*Wann und mit welchen Mitteln erfolgt(e) die Rückzahlung? Bitte um Bekanntgabe der Höhe des aushaltenden Betrages.*

*2.) Laut Berufung ist die früher als Werkstatt verwendete Wohnung mangels sanitärer Einrichtungen nicht als Wohnung, sondern höchstens als Lagerschuppen verwendbar.*

*Gemäß Mietvertrag vom 3. Jänner 2000 bestand der Mietgegenstand aus 2 Räumen, UZ (vermutlich Umkleidezimmer), **Dusche und WC**.*

*Weiters lässt die Höhe der Mietkosten bzw. des Mieterlöses (monatlich ATS 6.500,00 für 45m<sup>2</sup>) auf einen einwandfreien Zustand des Mietobjektes schließen, wobei der Mieter im Mietvertrag bestätigte, das Objekt in einem guten brauchbaren Zustand übernommen zu haben.*

*Um Stellungnahme wird ersucht.*

*3.) In der Berufung führen Sie weiters aus, dass die früher vermietete Wohnung im Vordertrakt sanierungsbedürftig sei und wegen des desolaten Zustandes des Daches weder zur Vermietung noch zur Eigennutzung benutzbar sei.*

*Gemäß den vorliegenden Akten wurde die Wohnung im Vordertrakt von Ihrem Sohn gemietet. Die Mietkosten betragen laut Vertrag vom 3. Jänner 2000 ATS 6.100,00 für 46m<sup>2</sup>, was ebenfalls auf einen einwandfreien Zustand des Mietobjektes schließen lässt. Auch in diesem Vertrag wird der gute brauchbare Zustand bestätigt.*

*Bei dieser Höhe der Mietkosten erscheint es unwahrscheinlich, dass der Zustand der Wohnung nicht einwandfrei ist.*

*Laut Berufung bewohnt Herr M.E. derzeit den bisherigen Wohnsitz.*

*Da Ihr Sohn für die Wohnung in der C-Gasse Miete entrichtet hat, erscheint es unwahrscheinlich, dass er nunmehr den bisherigen Wohnsitz unentgeltlich benutzt.*

*Davon abgesehen ist er nach wie vor an der Adresse C-Gasse gemeldet.*

*Um Aufklärung wird ersucht.*

4.) *Gemäß Aktenlage wurden in den Jahren 1997 bis 2000 ca € 218.000,00 (ATS 3 Mio) und im Jahr 2001 ca € 9.300,00 (ATS 128.000,00) investiert. Demnach müsste das Gebäude generalsaniert sein.*

*Gemäß Ihrer Darstellung befindet sich das Haus in der C-Gasse jedoch in keinem guten Zustand.*

*Um Stellungnahme wird ersucht.*

5.) *Laut Nachsichtsansuchen wurden die Mietverträge aus „familiären Gründen“ gekündigt. Bitte um konkretere Ausführungen.“*

Im diesbezüglichen Antwortschreiben führte der Bw. aus, dass das Pfandrecht der BAWAG bereits am 18. März 1999 aufgehoben worden sei. Die Löschung aus dem Grundbuch sei bisher aus Kostengründen nicht beantragt worden.

Die Rückzahlung sei aus dem Verkauf einer näher bezeichneten Liegenschaft mit einem Verkaufspreis von ATS 7.600.000,00 erfolgt.

Zu Beginn der Vermietung seien die Räume zwar in einem für eine Werkstatt brauchbaren Zustand gewesen. Auf Grund bereits bestehender Mängel sei es aber bereits zu diesem Zeitpunkt nicht möglich, die Räume für Wohnzwecke zu vermieten.

Infolge der Benutzung als Werkstatt sei die Wohnung natürlich noch stärker renovierungsbedürftig, insbesondere im Bereich der Sanitäreinrichtungen. Da der Familie aber die nötigen Mittel fehlen würden, sei eine Sanierung nicht möglich.

In der Zeit, als die Wohnung im Vordertrakt vermietet gewesen sei, hätte das Dach durch viele, meist in Eigenregie durch Flickarbeiten dicht gehalten werden können, die Wohnung sei deshalb in einem guten brauchbaren Zustand geblieben. Die Miete von ATS 6.100,00 sei zu diesem Zeitpunkt angemessen gewesen, da die Dachschäden noch keine Auswirkungen auf die Wohnqualität bewirkt hätten und der Zustand der Wohnung noch einwandfrei gewesen sei.

Mittlerweile seien die Dachschäden aber schon so groß geworden, dass kein Mieter mehr habe gefunden werden können, eine Reparatur aber nur noch durch Professionisten möglich sei. Dazu würden jedoch die Mittel fehlen.

Der Sohn habe für die Wohnung C-Gasse Miete entrichtet. Das sei ihm möglich gewesen, da er in dieser Zeit neben seinem Studium einer Teilzeitbeschäftigung nachgegangen sei und daraus genügend Einkünfte erzielt habe.

In der Folge habe sei Studium an der TU aber so viel Zeit erfordert, dass ihm eine Nebenbeschäftigung nicht mehr möglich sei. Darüber hinaus habe ihm in der Wohnung nicht mehr genug Platz für seine Arbeiten zur Verfügung gestanden. Auch liege die Wohnung so

knapp an der Straße, dass die regelmäßig in kurzer Distanz vorbeiratternden Linienbusse ein konzentriertes Arbeiten fast unmöglich machen würden.

Um ihrem Sohn die Ausbildung zu erleichtern, hätten sich die Eltern aus moralischen und sittlichen Gründen gezwungen gesehen, ihm das Haus in P. unentgeltlich zu überlassen. Sie seien ihrerseits von P. in die bisher vermietete große Wohnung in der C-Gasse übersiedelt, so dass diese auch nicht mehr zur Verfügung gestanden sei. Diese an sich ungeplante Beendigung der Vermietung hätte zur Folge gehabt, dass die abgabenbehördliche Prüfung Liebhaberei festgestellt habe und so die zum Teil noch offene Forderung entstanden sei.

In den Jahren bis 2001 seien ATS 3.000,000,00 in die Sanierung investiert worden. Wie man sich an Ort und Stelle überzeugen könne, hätten die Mittel, die aus der Liegenschaftsveräußerung gestammt hätten, nicht ausgereicht, das gesamte Objekt zu sanieren. Der vordere Teil des Hauses und vor allem des Daches hätte noch nicht repariert werden können.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 236 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil 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 (vgl. z.B. VwGH 3.10.1988, 87/15/0103, sowie *Stoll*, BAO, Handbuch, Seite 583).

Die Nachsicht wirkt bei Gesamtschuldverhältnissen für alle Gesamtschuldner (VwGH 30.3.2000, 99/16/0099).

Eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Sinne der Bestimmung des § 236 BAO setzt im allgemeinen voraus, daß die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben, dass also ein wirtschaftliches Mißverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Oktober 1990, 89/13/0010).

Nach herrschender Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es im Nachsichtsverfahren Sache des Abgabepflichtigen, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann.

Die Bw. begründen das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit damit, dass es ihnen auf Grund der niedrigen Pensionen nicht möglich sei, die aushaftenden Abgabeschuldigkeiten in Höhe von ca € 10.800,00 zu entrichten.

Dabei darf jedoch nicht außer Acht gelassen werden, dass die Bw., wie sich aus dem bisherigen Vorbringen und den vorliegenden Akten ergibt, je Hälfteeigentümer der Liegenschaften in G. und P. sind.

Der Wert der (unbelasteten) Liegenschaft in Grinzing beträgt laut Angabe der Bw. ca. € 550.000,00, anteilig somit ca. € 275.000,00. Der Wert der anderen Liegenschaft (P.) wurde von den Bw. nicht bekanntgegeben.

Das Vorhandensein eines die Abgabenschuld beträchtlich übersteigenden Liegenschaftsvermögens steht der Annahme einer besonderen Härte entgegen. Dazu kommt noch, dass auch bei Gewährung einer Nachsicht die Bw. alleine mit ihrer Pension nicht in der Lage wären, die Kosten für die Reparatur des Daches ohne Gefährdung des notwendigen Unterhaltes oder der Substanz des Liegenschaftsvermögens zu bestreiten (ähnlich VwGH 21.12.1998, 98/17/0180).

Weiters darf im vorliegenden Fall nicht außer Acht gelassen werden, dass der Sohn, der das Haus in P. unentgeltlich bewohnt und derzeit über kein Einkommen verfügt, bereits das dreißigste Lebensjahr überschritten hat und damit in absehbarer Zeit sein Studium beenden und in das Berufsleben eintreten wird, wodurch er in die Lage versetzt wird, Miete zu entrichten bzw. einen neuen Hausstand zu gründen, wodurch das Haus zur Vermietung oder Verkauf frei stünde.

Bis zu diesem Zeitpunkt kann der erheblichen Härte, die sich aus einer sofortigen Entrichtung der Abgabeschuldigkeiten ergeben würde, mit einer Zahlungserleichterung in Form einer Stundung – unter Voraussetzung der Sicherstellung der Forderungen auf der Liegenschaft – entgegengetreten werden.

Können nun Zahlungserleichterungen Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedarf es gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keiner Abgabennachsicht (vgl. VwGH 14.1.1991, 90/15/0060 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 236 Abs. 1 BAO konnte die beantragte Maßnahme nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. April 2008