

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Baldinger & Partner Unternehmens und Steuerberatungs GmbH, Ferrogasse 35, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 23.7.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 19.6.2015 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung vom 25.2.2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insofern stattgegeben, als unter der Bedingung, dass der verbleibende Rückstand von derzeit € 2.191,17 in monatlichen Raten von € 100,00 termingerecht zum jeweils 5. eines Monats entrichtet wird, der restliche Betrag von € 9.606,12 (Einkommensteuern 1999 und 2000) nachgesehen wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 18. März 2015 ersuchte die Beschwerdeführerin um zumindest teilweise Nachsicht der vorgeschriebenen Abgaben von beinahe Euro 15.000,00. Sie sei nicht nur mental, sondern auch aus persönlicher und sachlicher Sicht getroffen und überfordert. Aktuell würden monatlich Raten von Euro 100,00 entrichtet. Es würde die Bf. deutlich mehr als 10 Jahre kosten, um den gesamten Rückstand zu entrichten. Daraus ergebe sich, dass die Abgabenvorschreibung aus persönlicher Sicht absolut unbillig sei. Es sei aber auch aus sachlicher Sicht nicht argumentierbar, dass sie derart unverhofft zu einer Abgabenverpflichtung komme, weil es für sie überhaupt nicht absehbar gewesen sei. Die Abgaben würden den mittlerweile verstorbenen Vater betreffen. Hätte sie davon gewusst, hätte sie sicher eine andere Erbserklärung abgegeben.

Das Ergebnis könnte aber auch nicht vom Gesetzgeber tatsächlich für den Regelfall in diesem Sinne gemeint gewesen sein. Einerseits sei aus formaler Sicht die absolute Verjährung ausgehebelt worden und andererseits werde damit der Grundsatz der Rechtssicherheit massiv gestört. Immerhin würden die Abgabenvorschreibungen die Jahre 1999 und 2000 betreffen!

Die Bf. ersuche daher um Abschreibung von zumindest zwei Dritteln der vorgeschriebenen Beträge und um eine möglichst langfristige Ratenvereinbarung für den verbleibenden Rest (Fortsetzung der Ratenzahlungen von Euro 100,00 monatlich).

Mit Bescheid vom 19. Juni 2015 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass gemäß § 236 Abs. 1 BAO Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden könnten, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre. Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles sei dabei tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessungsentscheidung.

Da im Fall der Bf. keine persönliche und keine sachliche Unbilligkeit vorliege, sei ihr Ansuchen abzuweisen gewesen.

In der dagegen am 23. Juli 2015 eingebrachten Beschwerde wies die Bf. darauf hin, dass im Antragsschreiben vom 18.3.2015 ausführlich begründet worden sei, warum eine Unbilligkeit vorliege. Es seien dies nicht nur die nicht vorhandenen finanziellen Möglichkeiten der Bf. (als Erbin), sondern auch der 15 Jahre zurückliegende Sachverhalt. Damit sei ausreichend dargetan, warum sowohl persönliche als auch sachliche Unbilligkeit vorliegen würden.

Im Abweisungsbescheid werde lapidar und ohne Begründung ausgeführt, dass keine Unbilligkeit vorliege. Damit unterliege dieser Bescheid nicht nur einem inhaltlichen, sondern auch einem formellen Mangel (Begründungsmangel). Für den Fall, dass die BVE ebenfalls abschlägig ausfalle, stelle sie bereits jetzt die Anträge auf mündliche Verhandlung und Senatsentscheidung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. September 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde ebenfalls als unbegründet ab und führte aus:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO könnten auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten 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 sei tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setze Unbilligkeit der

Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben würden. Die Unbilligkeit könne „persönlich“ oder „sachlich“ bedingt sein. Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen der Nachsichtswerberin gefährde. Allerdings bedürfe es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Existenzgefährdung oder besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genüge, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich seien, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur unter Veräußerung von Vermögen möglich wäre und zusätzlich diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme.

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. Jedenfalls müsste es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091).

Im vorliegenden Fall sei zwar (auch) eine sachliche Unbilligkeit behauptet worden, doch Anhaltspunkte, dass die in Rede stehende Nachforderung, selbst wenn die Abgabenbehörde - wie von der Bf. ausgeführt – fünfzehn Jahre für die Erledigung benötigt hätte - ein vom Gesetzgeber nicht gewolltes Ergebnis hervorgebracht hätte, seien weder aus dem Akt noch aus dem Beschwerdevorbringen zu entnehmen, weshalb dies vielmehr ein Ergebnis der Gleichbehandlung aller Abgabepflichtigen sei.

Bemerkt sei, dass – wie im gegenständlichen Falle - gemäß § 209a Abs. 2 BAO der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegenstehe, wenn die Abgabenfestsetzung mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde abhänge, die vor diesem Zeitpunkt eingebbracht worden sei. Hierunter falle auch die zehnjährige (absolute) Verjährung gemäß § 209 Abs. 3 BAO.

Somit sei zu prüfen gewesen, ob eine persönliche Unbilligkeit vorliege. Hierbei sei jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

Im Nachsichtsverfahren liege das Hauptgewicht der Behauptungslast und Beweislast naturgemäß bei der Nachsichtswerberin. Ihre Sache sei es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden könne (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022). Die Bewilligung der Nachsicht einer aushaftenden Abgabenschuld stelle eine Begünstigung dar.

Bei Begünstigungstatbeständen trete die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht der Begünstigungswerberin in den Hintergrund. Die Bf., als eine Begünstigung in Anspruch Nehmende, habe also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die

die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne. Die Begünstigungsgeberin habe die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Nachsicht aus Eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen.

Die Bf. gebe in ihrem Antrag und der Beschwerde lediglich an, dass sie nicht nur mental, sondern auch aus persönlicher und sachlicher Hinsicht getroffen und überfordert wäre. Verbindlichkeiten außer gegenüber der Finanzverwaltung seien weder in der Beschwerde noch im Antrag angegeben noch sei ein Vermögensverzeichnis abgegeben worden.

Mit Schreiben vom 14. Oktober 2015 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht sowie erneut die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat.

In Beantwortung eines Auskunftsersuchens des Bundesfinanzgerichtes legte die Bf. mit Schreiben vom 23. November 2015 ihre wirtschaftlichen Verhältnisse dar, wonach sie ein Gehalt von monatlich netto € 1.513,74 (laut beigelegter Gehaltsabrechnung 10/2015 angestellt seit Oktober 2015 als Verwaltungsassistentin bei der X-GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft) und ihr Ehemann B.M. von monatlich netto € 1.331,64 beziehe. Für ihre volljährige Tochter V.S. sei sie unterhaltpflichtig, da diese im gemeinsamen Haushalt lebe und sich bis voraussichtlich August 2018 in Ausbildung befindet. Sie verfüge weder über Bargeld noch Sparguthaben oder Versicherungen, auf dem Girokonto bestehe ebenfalls kein Guthaben, da für die Familie monatliche Kosten von € 2.838,00 anfallen würden. Sie sei Eigentümerin von 3/8 der Liegenschaft Anschrift, die ihrer Familie als Hauptwohnsitz (Einfamilienhaus) diene. An sonstigem Vermögen besitze sie einen PKW Opel Meriva, Baujahr 2010, sämtlicher Schmuck sei bei einem Einbruch gestohlen worden.

Mit Schreiben vom 24. November 2015 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Bf. um Übermittlung der Vermögensverzeichnisse, Erbenübereinkommen und Einantwortungsurkunden betreffend die Verlassenschaften ihrer Eltern C. und J.B. sowie um Bekanntgabe und Nachweis, wie der Erlös von € 55.000,00 aus einem Liegenschaftsverkauf an Frau S.F. laut Kaufvertrag vom 22. Dezember 2011 verwendet wurde.

In Beantwortung des Vorhaltes übermittelte die Bf. mit Schreiben vom 9. Dezember 2015 die Beschlüsse des Bezirksgerichtes XY vom 5. Juli 2007 bzw. 19. August 2011, wonach ihr sowie ihrer Tochter V.S. (beide mit bedingter Erbserklärung) der Nachlass aus der Verlassenschaft nach ihrer am Datum-1 verstorbenen Mutter C.B. je zur Hälfte bzw. ihr alleine (mit unbedingter Erbserklärung) der Nachlass aus der Verlassenschaft nach ihrem am Datum-2 verstorbenen Vater J.B. eingeantwortet wurde.

Das in der Verlassenschaft nach ihrer Mutter errichtete Inventar ergab einen Hälftenanteil an der Liegenschaft EZ-1 (Einfamilienhaus in der Anschrift) sowie weitere Aktiven in Höhe von € 10.841,50, denen Passiven von € 6.700,77 gegenüberstanden. Aus dem Erb- und Pflichtteilsübereinkommen ist weiters ersichtlich, dass der Bf. mit Übergabevertrag vom gleichen Tag die dem erblichen Witwer, ihrem Vater, gehörige zweite Hälfte an der genannten Liegenschaft übergeben wurde.

Aus der in der Verlassenschaft nach ihrem Vater erstatteten Vermögenserklärung gingen Anteile an der Liegenschaft EZ-2 (Wohnungseigentum) sowie weitere Aktiven in Höhe von € 18.851,99 hervor, denen Passiven von € 24.198,23 (ohne Gerichtskommissionsgebühr von € 2.002,10 und gerichtliche Pauschalgebühr von € 100,00) gegenüberstanden.

Der Erlös von € 55.000,00 aus dem Verkauf der genannten Eigentumswohnung vom 22. Dezember 2011 sei laut Aufstellung der Bf. wie folgt verwendet worden:

Anschaffung PKW	16.290,00
Brunnenpumpe	590,00
Installateurarbeiten	675,00
Schulgeld für Tochter (05/2011 – 02/2014) € 500,00/Monat	17.000,00
Massageschule – Aufschulung Heilmasseur	3.500,00
Deckung diverser Fixkosten und laufender Kosten (01/2012 – 10/2014)	17.000,00

Dazu merkte sie an, dass sie für die Dauer der sechsmonatigen Aufschulung zum Heilmasseur nicht berufstätig gewesen sei, da es sich um eine Ganztagsausbildung gehandelt habe. Da sie aufgrund dessen nicht die Möglichkeit gehabt hätte, Kurse vom AMS zu besuchen, habe sie sich auch nicht arbeitslos gemeldet. Sie sei in dieser Zeit selbst krankenversichert gewesen. Während ihrer Tätigkeit im Institut L. habe ihr Monatslohn € 500,00 betragen. Die Bewältigung der anfallenden Fixkosten und laufenden Kosten seien daher teilweise vom Erlös aus dem Wohnungsverkauf bestritten worden.

Abschließend teilte die Bf. mit, dass sie aus dem Reinerlös aus der Verlassenschaft ihres Vaters (ca. € 16.000,00) im Herbst 2011 einen neuen Kachelofen um knapp € 12.000,00 angeschafft und auch noch einige weitere Ausgaben für das Haus getätigten habe.

Zu den beiden Vorhaltsbeantwortungen nahm das Finanzamt mit Schreiben vom 18. Dezember 2015 Stellung:

Aufgrund der geänderten aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse (seit 1.10.2015 Angestellte bei X-GmbH), welche der Entscheidung zu Grunde zu legen seien, sei davon auszugehen, dass eine Existenzgefährdung durch die Einhebung der gegenständlichen Abgaben nicht gegeben sei, vor allem wenn man bedenke, dass seit Juli 2014 bis laufend € 100,00 an Raten entrichtet würden – somit bereits vor der Anstellung

der Bf. Diese zeige auch nicht auf, welche außergewöhnliche Härte auftrete, wenn sie die Abgabenschuld weiterhin in Raten tilge.

Aus den Unterlagen sei auch nicht ersichtlich, wann die Anschaffung des Opel Meriva in Höhe von € 16.290,00 erfolgt sei.

Hinsichtlich Unterhaltpflicht zur Tochter V.S. und Angaben zum Schulgeld in der Höhe von € 500,00 merkte das Finanzamt an, dass diese bis 14.07.2014 beim Vater gelebt habe, die Eltern die gemeinsame Obsorge hätten und sich die Unterhaltpflichten teilen würden.

In der am 25. Februar 2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwies der steuerliche Vertreter darauf, dass er der Ansicht sei, dass die Beschwerdeführerin nach dem überaus langen Zeitraum seit den Jahren 1999 und 2000 nicht mehr mit einer Abgabenvorschreibung gegen ihren Vater rechnen habe können. Es sei daher im Rahmen einer Ermessensentscheidung zu ihren Gunsten davon Abstand zu nehmen, diese Beträge bei ihr einheben zu wollen, da sie auch derzeit als Sekretärin mit dem aus dieser Tätigkeit erzielten Einkommen gerade ihren Lebensunterhalt finanzieren könne und ihr Versuch, als Heilmasseurin tätig zu werden, bedauerlicherweise nicht von Erfolg gekrönt gewesen sei. Die Einhebung der offenen Abgabenschuldigkeiten bei ihr sei daher unbillig.

Die Bf. gab bekannt, dass sie nur im Jahr 2013 eine Gewerbeberechtigung als Heilmasseurin gehabt und das Gewerbe mit 1.1.2014 ruhend gemeldet habe. Ihre Einkommens- und Vermögenslage habe sie im Rahmen des Vorhalteverfahrens vollständig dargelegt.

Dazu ergänzte der steuerliche Vertreter, dass geplant gewesen sei, dass die Bf. zunächst als Einzelunternehmerin tätig werde und in der Folge in ein Unternehmen eines Mandanten der Steuerberatungskanzlei einsteige. Die von ihm vorgeschlagene Konstellation sei jedoch durch den Vermieter nicht angenommen worden, einen Anstieg der Miete auf ein ortsübliches Niveau habe die Bf. nicht annehmen können, weshalb die Tätigkeit unmittelbar nach deren Aufnahme auch schon wieder beendet worden sei.

Die Bf. führte aus, dass es hinsichtlich der Übernahme des Unternehmens lediglich einen Vertragsentwurf gegeben habe, der vorgesehen habe, dass sie erst aus laufend erzielbaren Einnahmen auch Zahlungen an den ehemaligen Unternehmer leisten solle.

Zum Opel Meriva erklärte die Bf. ergänzend, dass sie bei Anschaffung dieses Autos am 7.2.2012 nur in Besitz eines fast schrottreifen Autos gewesen sei und zudem damals eben nicht gewusst habe, dass noch Abgabenschuldigkeiten zu begleichen sein würden.

In den Jahren 2011 und 2012 habe sie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Wohnung erzielt, die sie geerbt habe.

Zu den persönlichen Verhältnissen ergänzte die Bf., dass sie 2004 geschieden worden sei und mit ihrem Mann damals geteiltes Sorgerecht vereinbart habe. Es treffe zu, dass ihre Tochter bei ihm gemeldet gewesen sei und auch in etwa zu gleichen Teilen bei ihm

gewohnt habe, sie habe jedoch durchgehend die hohen Schulkosten bezahlt. Ihr Ex-Mann habe zur Schulausbildung ihrer Tochter hohe Ansprüche gehabt, sei aber nicht für die Schulkosten aufgekommen.

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 27.6.2013, 2013/15/0173).

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 26.6.2007, 2006/13/0103).

Dabei ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.6.2014, 2011/15/0050). 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).

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, 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).

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich dann anzunehmen, in denen das außergewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld

ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Eine solche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (Stoll, BAO, 2421).

Aus dem Einwand der Bf., dass durch die Einkommensteuerfestsetzungen (nach § 295 Abs. 1 BAO aufgrund der Feststellungsbescheide bei der Y-GmbH & Stille, an der J.B. (zumindest) in den Jahren 1999 und 2000 beteiligt war) die absolute Verjährung ausgehebelt worden sei, lässt sich nichts gewinnen, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Nachsicht nach § 236 BAO nicht dazu dient, im vorangegangenen Festsetzungs- bzw. Feststellungsverfahren allenfalls unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 7.7.2011, 2008/15/0010).

Dem Vorbringen der Bf., dass die Steuernachforderungen 1999 und 2000, die ihren verstorbenen Vater betroffen hätten, für sie überhaupt nicht absehbar gewesen seien und hätte sie davon gewusst, hätte sie eine andere Erbserklärung abgegeben, folgt der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis VwGH 7.2.1989, 88/14/0040:

„Der Umstand, dass der Erbe nicht auch die den zu übernehmenden Steuerschulden entsprechenden Vermögenswerte erbt, bildet für sich allein noch keine Unbilligkeit. Eine Unbilligkeit könnte nur darin liegen, dass der Erbe, durch die Unvorhersehbarkeit von Abgabenschulden des Erblassers zur Erfüllung zur unbedingten Antretung der Erbschaft veranlasst, in der Folge zur Erfüllung von Verpflichtungen verbunden ist, die er bei Kenntnis des wahren Sachverhaltes nicht übernommen hätte.“

Hingegen ist die folgende Judikatur auf den gegenständlichen Fall nicht anwendbar, da die Bf. im Zeitpunkt des Erbantritts mangels Kenntnis eines Betriebsprüfungsverfahrens nichts von der nachfolgenden Abgabenfestsetzung wissen konnte:

„Dass der Erbe eine unbedingte Erbserklärung abgibt, weil er nicht damit rechnet, infolge einer Betriebsprüfung komme es noch zu Abgabennachforderungen für vom Erblasser verwirklichte Abgabentatbestände, bildet keinen Nachsichtsgrund“ (VwGH 4.10.1983, 83/14/0096).

Jedoch ist grundsätzlich zu berücksichtigen, dass im Falle, dass ein Erbe durch Abgaben, die letztlich auf die Aktivitäten des Erblassers zurückzuführen sind, derart belastet wird, dass diese das im Erbweg erworbene Vermögen übersteigen, dies unter Umständen die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung begründen kann, gleichgültig, ob sich der Erbe vor Antritt seiner Erbschaft über deren rechtliche und steuerliche Auswirkungen im Detail informiert hat oder nicht (VwGH 3.10.1990, 89/13/0010).

Allerdings wird dadurch auch zum Ausdruck gebracht, dass nur im Falle des Übersteigens des Reinnachlasses eine Unbilligkeit vorliegen kann. Im gegenständlichen Fall beträgt der Verkehrswert, der im abgabenrechtlichen Nachsichtsverfahren anstatt des dreifachen

Einheitswertes laut der im Nachlassverfahren abgegebenen Vermögenserklärung heranzuziehen ist, der geerbten Eigentumswohnung aufgrund des Kaufvertrages vom 22. Dezember 2011 € 55.000,00 und betragen die sonstigen Aktiva € 18.851,99, somit zusammen € 73.851,99. Die Passiva wurden laut Vermögenserklärung mit € 24.198,23 festgestellt, dazu kommen noch die Kosten des Gerichtskommissärs von € 2.002,10 sowie die gerichtliche Pauschalgebühr von € 100,00, zusammen mit den Nachforderungen auf dem Abgabenkonto ihres verstorbenen Vaters von insgesamt € 15.664,50 (zum Todfallszeitpunkt betrug der Saldo € 0,00) daher € 41.964,83.

Daraus ergibt sich, dass die Nachforderungen die Nachlassaktiven nicht übersteigen, da ein positiver Überhang von € 31.887,16 (€ 73.851,99 minus € 41.964,83) verbleibt.

Allerdings muss der Bf. ein gutgläubiger Verbrauch der geerbten Aktiva aus dem Nachlass ihres Vaters, der glaubhaft gemacht werden konnte, attestiert werden, sodass mangels tatsächlich vorhandenen Vermögens eine sachliche Unbilligkeit vorliegt (vgl. VwGH 28.11.1001, 2000/13/0025).

Außerdem war zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall auch 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 Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich der Bf. entstehenden Nachteilen bestehen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz gefährden würde (VwGH 29.9.2011, 2011/16/0190).

Dazu ist festzustellen, dass die Bf. zu $\frac{3}{8}$ (Übergabsvertrag vom 2. Februar 2006) Eigentümerin der Liegenschaft Anschrift , ist, wobei ihr Ehemann B.M. ebenfalls zu $\frac{3}{8}$ (Übergabsvertrag vom 6. Mai 2015) und ihre Tochter V.S. zu $\frac{1}{4}$ (Einantwortungsbeschluss vom 5. Juli 2006) Eigentümer des für alle als Hauptwohnsitz dienenden Einfamilienhauses sind, das aufgrund des Belastungs- und Veräußerungsverbotes weder verwertbar ist noch als Sicherheit für eine allfällige Darlehensaufnahme zur Begleichung der Abgabenschulden herangezogen werden kann (vgl. UFS 12.1.2006, RV/0095-L/05).

Nach den bisher bekannten im Jahr 2014 von der Bf. bezogenen Einkünften (H.L. brutto € 6.925,10 und Rechtsanwaltskanzlei Dr. F.S. brutto € 3.383,34) wäre eine Unbilligkeit nach der Judikatur nicht gegeben gewesen, da die finanzielle Situation der Bf. so schlecht war, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den

geringsten Sanierungseffekt und an der Existenzgefährdung nichts geändert hätte (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Da sie jedoch nunmehr laut übermitteltem Lohnzettel seit Oktober 2015 von der Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft X-GmbH ein monatliches Nettogehalt von € 1.513,74 bezieht, das bei Anspruch auf Sonderzahlungen und einer Sorgepflicht für ihre Tochter das Existenzminimum von € 1.227,60 übersteigt und zwar lediglich geringfügig, erscheint durch die Einbringung des gesamten derzeit aushaftenden Abgabengrundstandes von € 11.797,29 ihre wirtschaftliche Existenz gefährdet und liegt daher auch eine persönliche Unbilligkeit vor.

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

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (vgl. VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Bei der Ermessensübung war daher zu berücksichtigen, dass die Festsetzungen der Einkommensteuern 1999 und 2000 15 bzw. 14 Jahre nach der Entstehung des Abgabenanspruches die Bf. völlig unerwartet getroffen hatte und sie daher zu Recht keine Vorsorge für deren Entrichtung treffen musste.

Dies trifft jedoch auf die restlichen aushaftenden Abgaben aus den Jahren 2009 und 2010 (Umsatzsteuern, Einkommensteuern und Anspruchszinsen) sowie die Stundungszinsen 2015 in Höhe von insgesamt € 2.191,17 nicht zu. Da die ebenfalls nach dem Erbanfall für 2008 vorgeschriebenen Abgaben bereits durch regelmäßige Ratenzahlungen der Bf. von monatlich € 100,00 getilgt wurden, erscheint die weitere Abstattung des genannten Betrages innerhalb eines Zeitrahmens von zwei Jahren nicht unzumutbar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 25. Februar 2016