



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. J., vertreten durch Johann Poldlehner, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Hueberstraße 19, vom 28. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14. November 2008 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war Facharzt für Zahn-, Mund- und Kieferheilkunde. Mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 24.10.2001 war ein Konkursverfahren über sein Vermögen eröffnet worden. Im Zuge desselben stellte der Masseverwalter in seinem Bericht vom 22.11.2001 unter anderem fest, dass ein Teil der Einnahmen des Gemeinschuldners aufgrund von anfechtungsfesten Zessionen an dessen Hausbank fließe. Über einen Zeitraum von mehr als 20 Jahren habe der Gemeinschuldner im Rahmen wiederholter Kreditaufnahmen seine Forderungen gegenüber verschiedenen Krankenkassen an die Bank abgetreten. Da aus den nicht abgetretenen Forderungen (insbesondere Privathonorare) eine Betriebsfortführung nicht finanziert werden könne, eine solche aber auch im Interesse der Bank liege, habe sich diese zur weiteren Finanzierung im Rahmen eines Zessionskredites bereit erklärt.

Am 4.3.2002 wurde im Insolvenzverfahren ein Zwangsausgleich abgeschlossen, und das Konkursverfahren am 4.4.2002 aufgehoben.

In der Berufungsentscheidung vom 18.7.2007, GZ. RV/0081-L/07 und RV/0083-L/07, auf deren Entscheidungsgründe zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, stellte der Unabhängigen Finanzsenates unter anderem fest, dass in den Gewinn- und Verlustrechnungen des Berufungswerbers für die Jahre 2003 und 2004 beim sonstigen Aufwand unter der Bezeichnung "Kosten Absonderung Erlöse" 22.026,89 € (2003) bzw. 24.422,13 € (2004) ausgewiesen worden wären. Mit Vorhalt vom 27.09.2006 habe das Finanzamt um nähere Erläuterung dieser Kosten ersucht. Mit Eingabe vom 3.10.2006 hätte der steuerliche Vertreter des Abgabepflichtigen dazu ausgeführt, dass es sich dabei um Honorarerlöse handeln würde, über die sein Mandant auf Grund einer bereits vor dem Zwangsausgleichsverfahren durchgeführten Verpfändung an ein Bankinstitut nicht verfügen könne. Nachdem über diese Honorare keine Verfügungsmacht bestehe, würden diesbezüglich keine steuerpflichtigen Einnahmen vorliegen. Bei den strittigen Kosten würde es sich um Umbuchungen von Honoraren seitens eines Bankinstitutes handeln, welche auf die Rückzahlung alter Darlehen auf Grund von Verpfändungen entfielen. Mit Bescheiden betreffend die Einkommensteuer für 2003 und 2004 jeweils vom 27.10.2006 habe das Finanzamt die angeführten Beträge den Einkünften aus selbständiger Arbeit (als Zahnarzt) für die betreffenden Jahre zugerechnet. Der Unabhängige Finanzsenat teilte diese Ansicht und wies die Berufung als unbegründet ab.

Daraufhin beantragte der Berufungswerber mit Eingabe vom 30.8.2007 die Nachsicht von Abgaben in Höhe von 41.671,30 € (Einkommensteuernachforderungen 2003 und 2004 "laut Berufungsentscheidung vom 18.7.2007", Anspruchsziens 2003 und 2004, Aussetzungszinsen, Einkommensteuer 2005 und Anspruchsziens 2005). Der Berufungswerber habe in den Jahren 2003, 2004 und 2005 Honorarerlöse bezogen, über die er aufgrund einer bereits vor dem Zwangsausgleichsverfahren durchgeführten Verpfändung an die Bank nicht verfügen hätte können. Es habe daher keine Möglichkeit bestanden, mit diesen Honoraren Aufwendungen betrieblicher bzw. steuerlicher Natur zu bestreiten. Diese "Kosten Absonderung Erlöse" hätten 22.026,89 € (2003), 24.422,13 € (2004) und 34.258,29 € (2005) betragen. Für diese Honorare seien die gegenständlichen Steuern zur Gänze angefallen, die nunmehr im Nachsichtsweg erlassen werden mögen. Da der Berufungswerber nicht über die Beträge verfügen habe können, lägen lediglich "fiktive Einnahmen" vor. Im Folgenden zog der Berufungswerber diese seiner Ansicht nach "fiktiven Einnahmen" vom steuerpflichtigen Jahresgewinn ab, woraus sich eine "Einkommensteuer vom Effektiveinkommen" in Höhe von 56,30 % (2003), 69,63 % (2004) und 67,81 % (2005) ergäbe. Die Nichtbegünstigung der verpfändeten Einnahmen, über die der Berufungswerber praktisch nicht verfügen habe können, führe dazu, dass die Einkommensteuer für ihn unfinanzierbar sei. Nachdem aufgrund der seinerzeitigen Insolvenz praktisch keine Kreditmöglichkeiten bestünden, sei er für die

Bestreitung der gegenständlichen Abgabenschuld ausschließlich auf seine laufenden Honorare angewiesen. Aufgrund der bestehenden Verpfändung bestehe jedoch diesbezüglich nur eine beschränkte Verfügbarkeit. Die Belastung der Einnahmen, über die er nicht verfügen könne, mit Einkommensteuer bedeute "defacto eine wirtschaftliche Unmöglichkeit", die wiederum nur in der Insolvenz enden könne, weil er über keine sonstigen Verdienstmöglichkeiten verfüge. Die Honorareinnahmen könnten praktisch nicht gesteigert werden, wobei auch sein Alter (der Berufungswerber wurde am 17.3.1943 geboren) zu berücksichtigen sei. Es sei auch keine Abdeckung des bestehenden Rückstandes in Form von Raten möglich, weil dazu die freien Mittel fehlten. Die Gewährung der erbetenen Nachsicht stelle die einzige Möglichkeit dar, eine neuerliche Insolvenz zu vermeiden. Fällige Abgabenschuldigkeiten könnten durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Diese Unbilligkeit sei im gegenständlichen Fall ausreichend gegeben. Die Relation des verfügbaren Einkommens zur Einkommensteuerbelastung lt. Bescheid zeige, dass trotz der nicht außerordentlich hohen Einkünfte nur ein Resteinkommen in Höhe von etwas mehr als 30 % für die "Bestreitung der Lebensverhältnisse" bestehe, wobei "aufgrund der vorliegenden Insolvenz" Zusatzbelastungen bestünden bzw. praktisch keinerlei Kreditgewährung erzielbar sei. Die Einhebung sei daher nach der Lage des Falles unbillig. Die wirtschaftliche Situation bezüglich der Unangemessenheit der Abgabenbelastung sei bereits zum Zeitpunkt der Insolvenz gegeben gewesen. Die auf den verpfändeten Einnahmen bestehenden Abgabenverbindlichkeiten hätten bereits zu diesem Zeitpunkt eine "latente Belastung" dargestellt, die nunmehr jeweils jährlich schlagend werde. Damit sei zwangsweise verbunden, dass die Steuerbelastung für ihn – verursacht durch diese Besteuerung nicht verfügbarer Honorare – dazu führe, dass die unweigerliche Gefahr einer Insolvenz bestehe, weil keine Mittel zur Begleichung der gegenständlichen Schulden realisiert werden könnten. Die vorgeschriebenen Anspruchs- bzw. Aussetzungszinsen resultierten ausschließlich aus dieser "nicht realisierbaren Einkommensteuerbelastung". Die erbetene Nachsicht sei die einzige Möglichkeit, zum Ende seines Berufslebens eine neuerliche Insolvenz zu vermeiden, die ausschließlich durch die Steuerbelastung begründet wäre.

Mit Eingabe vom 28.2.2008 wurde das Nachsichtsansuchen auf die aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2006 zu erwartende Nachforderung in Höhe von 11.380,25 €, die aus der Versteuerung der verpfändeten Einnahmen resultiere, sowie Säumniszuschläge betreffend die Einkommensteuern 2003 bis 2005 in Höhe von 774,45 € ausgedehnt, sodass sich ein Nachsichtsbetrag in Höhe von insgesamt 53.826,00 € ergäbe. Begründend führte der Berufungswerber aus wie im Nachsichtsansuchen. Der Eingabe wurde eine Berechnung der voraussichtlichen Einkommensteuer 2006 aufgrund der eingereichten Erklärung sowie die Gewinn- und Verlustrechnung für 2006 angeschlossen.

Eine weitere Ausdehnung des Nachsichtsansuchens um Anspruchsziens betreffend Einkommensteuer 2006 in Höhe von 233,98 € erfolgte mit Schriftsatz vom 4.3.2008. Dadurch erhöhte sich der insgesamt begehrte Nachsichtsbetrag auf 54.059,98 €.

Mit Bescheid vom 14.11.2008 wurde über das Nachsichtsansuchen entschieden, und im Spruch ausgeführt: "Ihr Antrag vom 30.08.2007 um Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von € 53.826,00 wird abgewiesen. Bei der Entscheidung wurden die weiteren Eingaben (Nachsichtsansuchen) vom 28.2.2008 und 4.3.2008 mitberücksichtigt". In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass es sich bei der Verpfändung der Honorarerlöse an die Bank um eine Einkommensverwendung handle. Deren wirtschaftliches Risiko liege beim Verwender und könne nicht über das Institut der Abgabennachsicht auf die Allgemeinheit verlagert werden. Der Berufungswerber habe sich mit dieser Verpfändung zwar offenbar jeglicher faktischen Verfügungsmöglichkeit über einen Teil seiner Honorarerlöse begeben, dies stelle aber eine auf seinem freien Entschluss basierende Einkommensverwendung dar, die nichts daran ändere, dass ihm die gesamten Honorarerlöse als persönliche Einnahmen zuzurechnen seien. Eine sachliche Unbilligkeit liege somit nicht vor. Auch eine persönliche Unbilligkeit sei nicht gegeben, da die steuerliche Belastung dieselbe sei wie bei anderen Abgabepflichtigen mit gleichem Einkommen (ohne Berücksichtigung der Einkommensverwendung). Auch bei anderen Abgabepflichtigen sei es nicht üblich, dass Bankkredite bzw. die Rückführung von Bankkrediten über eine Abgabennachsicht finanziert würden. Voraussetzung für eine Nachsicht aufgrund persönlich bedingter Unbilligkeit sei jedenfalls auch, dass die wirtschaftliche Existenz gerade durch die Einbringung der gegenständlichen Abgaben gefährdet sei. Die Höhe der offenen Bankverbindlichkeiten sei im Ansuchen nicht genannt worden, jedoch wären in der Gewinn- und Verlustrechnung für 2006 Zinsen für Bankkredite in Höhe von 6.494,72 € angeführt worden. Eine bloß einseitige Nachsicht der Abgabenforderungen würde daher die wirtschaftliche Situation nicht wesentlich ändern, sondern vielmehr die Bank auf Kosten der Finanzverwaltung in unzulässiger Weise begünstigt.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 28.11.2008 Berufung erhoben und beantragt, im Sinne des Nachsichtsgesuches vom 30.8.2007 einschließlich der Ergänzungen vom 28.2.2008 bzw. 4.3.2008 eine Nachsicht im Betrag von 54.059,98 € zu gewähren. Aufgrund der mangelnden Kreditmöglichkeiten sei die wirtschaftliche Situation des Berufungswerbers derartig angespannt, dass die Vorschreibung der gegenständlichen Einkommensteuer aufgrund des teilweise nicht verfügbaren Einkommens zu eben dieser persönlichen Unbilligkeit führe. Es bestehe ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und dem tatsächlich verfügbaren Einkommen. Darüber hinaus sei die wirtschaftliche Existenz gerade durch die Einbringung der gegenständlichen Abgaben gefährdet. Die seinerzeitige Verpfändung der Honorareinnahmen bereits vor der Insolvenz habe auch in weiterer Folge

aufgrund des bestehenden Insolvenzrechtes nicht beeinflusst werden können, weshalb das Verhalten des Berufungswerbers betreffend Zahlungsmöglichkeiten dementsprechend nicht verändert werden hätte können. Dass die Verpfändung von Einnahmen dazu führe, dass in weiterer Folge für Honorareingänge Einkommensteuer bezahlen müsse, über die er keineswegs verfügen könne, führe zwangsläufig in weiterer Folge wieder zur Insolvenz, wobei der diesbezügliche Grund bereits im Zeitpunkt der seinerzeitigen Insolvenz gegeben gewesen wäre. Ohne die Einkommensteuer für diese fiktiven Einkünfte erscheine die finanzielle Gebarung des Berufungswerbers unter den gegebenen Voraussetzungen lösbar. Die gegenständliche Einkommensteuer sei daher der Schlüssel betreffend die Lösbarkeit der finanziellen Probleme, sodass eine Nachsicht gerechtfertigt sei, weil die wirtschaftliche Existenz gerade durch die Einbringung der gegenständlichen Abgaben gefährdet sei. Es sei unrichtig, dass die Nachsicht die wirtschaftliche Situation nicht wesentlich verändere. Gerade die Nachsicht würde die finanziellen Gegebenheiten "zu einer laufenden Finanzierbarkeit" verändern. Aus der grundsätzlich positiven Entwicklung der Ordination in den letzten Jahren ergebe sich, dass bei Gewährung der Nachsicht der Berufungswerber den laufenden Verpflichtungen einerseits entsprechen könne und andererseits auch die notwendigen Rückzahlungen tätigen könne.

Der Berufung wurde eine Berechnung der voraussichtlichen Einkommensteuer 2007 sowie die Gewinn- und Verlustrechnung für diesen Zeitraum angeschlossen.

Mit Eingaben vom 28.11.2008 und 4.12.2008 brachte der Berufungswerber weitere Nachsichtsansuchen betreffend Abgaben in Höhe von insgesamt 13.984,12 € (Einkommensteuer 2007 und diverse Säumniszuschläge) ein, über die bisher erstinstanzlich noch nicht entschieden wurde.

Am 30.6.2009 stellte der Berufungswerber seine berufliche Tätigkeit ein, und bezieht nunmehr eine Pension der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft.

Da der Berufungswerber jahrelang die abgabenrechtlichen Zahlungspflichten negiert hat, und nicht nur die nachsichtsgegenständlichen Abgaben, sondern vor allem auch die laufenden Einkommensteuervorauszahlungen nicht entrichtet hat, besteht am Abgabenkonto derzeit ein Rückstand in Höhe von 140.710,78 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Gegenstand des angefochtenen Bescheides ist nach dessen Spruch der Antrag vom 30.8.2007 unter Mitberücksichtigung der weiteren Eingaben (Nachsichtsansuchen) vom 28.2.2008 und 4.3.2008. Mit diesen Eingaben wurde insgesamt eine Abgabennachsicht in Höhe von 54.059,98 € beantragt. Wenn im erstinstanzlichen Bescheid diesbezüglich nur ein Betrag von 53.826,00 € angeführt wurde, so ist dies offenkundig auf ein Versehen zurückzuführen. Mit Eingabe von 28.2.2008 war das Nachsichtsansuchen auf diesen Betrag ausgedehnt worden. In der weiteren Eingabe vom 4.3.2008 wurde dieser Betrag zwar neuerlich angeführt, gleichzeitig aber eine weitere Ausdehnung des Nachsichtsansuchens auf einen Gesamtbetrag von 54.059,98 € beantragt. Der Spruch des angefochtenen Bescheides ist daher dahingehend auszulegen, dass tatsächlich über die mit den ausdrücklich angeführten Eingaben vom 30.8.2007, 28.2.2008 und 4.3.2008 begehrte Nachsicht in Höhe von insgesamt 54.059,98 € abgesprochen wurde.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt 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. Die Unbilligkeit kann persönlich oder sachlich bedingt sein.

Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht (aus persönlichen Gründen) nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 236 Tz 10).

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 abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare 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 (z.B. VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196).

Bereits in der Berufungsentscheidung vom 18.7.2007 wurde unter Darstellung der einhelligen Lehre und Rechtsprechung eingehend begründet, dass die Verpfändung von Honorareinnahmen nichts an ihrer Zurechnung zu den steuerpflichtigen Einnahmen ändert. Von einer nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartenden Abgabenschuld, die unproportional zum auslösenden Sachverhalt wäre, kann daher keine Rede sein. Die Art der Einkommensverwendung – nichts anderes stellt die Zession von Einkünften dar – kann keinen Einfluss auf die Frage haben, ob diese Einkommensteile zu versteuern sind. Würde man hier der Ansicht des Berufungswerbers folgen, hätte es der Abgabenschuldner in der Hand, durch entsprechende Einkommensverwendung (Zession) seiner Steuerpflicht zu entgehen. Gerade eine solche Rechtsansicht würde zu vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Ergebnissen führen.

Auch aus dem Einwand, dass die seinerzeitige Verpfändung der Honorareinnahmen vor der Insolvenz auch in weiterer Folge "aufgrund des bestehenden Insolvenzrechtes nicht beeinflusst" werden konnte, ist nichts für den Berufungswerber zu gewinnen. Zutreffend wies bereits das Finanzamt in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die Zession eine auf seinem freien Entschluss basierende Einkommensverwendung darstellte. Wenn sich der Abgabenschuldner zur Erlangung eines Bankkredites dafür entscheidet, als Sicherheit einen Teil seiner Honorarerlöse an die Bank zu zedieren, dann begibt er sich damit auch der Möglichkeit, mit diesen Einkommensteilen seinen abgabenrechtlichen Zahlungspflichten nachkommen zu können. Von einem außergewöhnlichen Geschehensablauf, den der Steuerpflichtige nicht beeinflussen könnte, kann hier keine Rede sein. Inwiefern in diesem Zusammenhang die Bestimmungen des Insolvenzrechts von Belang wären, ist nicht ersichtlich. Die Zession war lange vor der Insolvenz erfolgte. Gerade dies hatte zur Folge, dass der Masseverwalter die Zessionsvereinbarung nicht gemäß den Bestimmungen der Konkursordnung (§§ 28 ff KO) anfechten konnte. Am seinerzeitigen freien Willensentschluss des Berufungswerbers zur Zession eines Teiles seiner Forderungen änderte dies nichts. Insgesamt gesehen hat daher das Finanzamt zu Recht das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO verneint.

Im gegenständlichen Fall wurde jedoch auch das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit nicht überzeugend dargetan. Das diesbezügliche Vorbringen geht im Ergebnis nicht über die bloße Behauptung einer persönlichen Unbilligkeit hinaus. Insoweit in diesem Zusammenhang der durch die Einhebung der Abgaben gefährdete Fortbestand der Ordination des Berufungs-

werbers ins Treffen geführt wurde, genügt der Hinweis, dass dieser mittlerweile seine berufliche Tätigkeit eingestellt hat. Der in der Berufung erstattete Einwand, dass ohne die Einkommensteuer auf die "fiktiven Einkünfte" die finanziellen Probleme des Berufungswerbers lösbar erschienen, überzeugt schon angesichts der Entwicklung des Abgabenrückstandes nicht. Da nicht nur die nachsichtsgegenständlichen Abgaben, sondern auch der Großteil der übrigen Abgaben, insbesondere die laufenden Einkommensteuervorauszahlungen nicht entrichtet wurden, besteht am Abgabenkonto derzeit ein Rückstand von 140.710,78 €. Inwiefern daher die Gewährung der beantragten Nachsicht eine Lösung der finanziellen Probleme bewirken und eine Entrichtung der übrigen Abgaben ermöglichen könnte, legte der Berufungswerber nicht überzeugend dar.

Zu beachten ist im gegenständlichen Fall auch, dass die zidierten Einkommensteile tatsächlich nur einen relativ geringen Teil der Gesamteinnahmen des Berufungswerbers darstellten. In den Jahren 2003 und 2004 wurden Umsatzerlöse in Höhe von 203.714,33 € und 198.769,72 € erzielt. Die als "Kosten Absonderung Erlöse" bezeichneten zidierten Honorarerlöse betrugen demgegenüber nur 22.026,89 € (2003) bzw. 24.422,13 € (2004), somit nur rund 10,8 % (2003) bzw. 12,2 % (2004). Daran änderte sich auch in den Folgejahren nichts Wesentliches. Die Umsatzerlöse betragen 191.294,90 € (2005), 168.542,18 € (2006) und 227.717,34 € (2007). Die zidierten Honorarerlöse wurden vom Berufungswerber mit 34.258,29 € (2005), 23.281,33 € (2006) und 25.563,38 € (2007) angegeben. Die zidierten Erlöse betrugen daher rund 17,9 % (2005), 13,8 % (2006) und 11,2 % (2007) der Gesamterlöse. Bei dieser Sachlage hätte es aber umso mehr eines substantiierten Vorbringens bedurft, warum die Entrichtung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben mit den nicht zidierten Einkommensteilen nicht möglich sei bzw. zu einer persönlichen Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO führen würde. In einem Nachsichtsverfahren hat der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedarf, das Vorliegen jener Umstände darzutun hat, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (z.B. VwGH 26.2.2003, 98/13/0091). Davon kann im vorliegenden Fall aber keine Rede sein.

Da es somit insgesamt gesehen schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO fehlte, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. Dezember 2009