



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Posch Rechtsanwälte, 4600 Wels, Eisenhowerstraße 40, vom 9. Oktober 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 15. September 2008 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 2. Juli 2007 wurde die Berufungswerberin (Bw.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO i.V.m. § 80 BAO als ehemalige Geschäftsführerin der F-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 41.523,71 zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihr als Vertreterin der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2008 wurde der am 17. August 2007 eingebrachten Berufung teilweise stattgegeben und die Haftungsinanspruchnahme auf € 13.941,12 eingeschränkt.

Mit Ansuchen vom 24. Juli 2008 beantragte die Bw., ihr diese Haftungsschuld nachsehen zu wollen. Begründend wurde vorgebracht, dass die Einhebung dieser Abgabenschuld insbesondere aus den in der Person der Antragstellerin gelegenen Gründen unbillig wäre. Zunächst legte sie dar, dass sie von der Niederösterreichischen Pensionsversicherungsanstalt eine monatliche Pension in Höhe von netto € 1.263,59 (14 x jährlich) beziehe. Darüber hinaus hätte die Bw. kein weiteres Einkommen sowie auch kein nennenswertes Vermögen.

Zwar wäre die Bw. Alleingesellschafterin der F-GmbH, über deren Vermögen aber mit Beschluss des Landesgerichtes YX vom 23. Februar 2007 das Konkursverfahren eröffnet worden wäre. Auch wäre die Bw. unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Firma R. OG, wobei auch dieses Unternehmen im Wesentlichen als vermögenslos anzusehen wäre. In concreto wären daher beide der Bw. zugehörigen Gesellschaftsanteile nicht werthaltig.

Der Bw. würden aber für die Miete monatlich € 1.261,51 sowie weitere monatliche Fixbeträge für Telefon und Versicherungen in der Höhe von mehr als € 100,00 zur Last fallen. Zusammenfassend wäre daher festzuhalten, dass die Bw. mit dem von ihr bezogenen Einkommen gerade das Auslangen finde, ohne dass es ihr möglich wäre, weitere Leistungen zu erbringen.

Mit Bescheid vom 15. September 2008 wies das Finanzamt dieses Ansuchen als unbegründet ab. Dazu wurde nach Anführung der Gesetzesbestimmung des § 236 BAO und der bezugshabenden Judikatur ausgeführt, dass die Bw. neben den Pensionseinkünften Einkünfte aus Gewerbebetrieb (als unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Firma R. OG und Prokuristin der Firma F.) hätte, weshalb ihre Einkünfte deutlich höher wären. Da außerdem eine ratenweise laufende Reduktion des Abgabenzurückstandes grundsätzlich möglich wäre, liege keine persönliche Unbilligkeit vor. Hinsichtlich welchen Betrages der Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten wäre, hätte bereits im Haftungsverfahren Berücksichtigung gefunden. Im speziellen Fall könnte es zu einer subjektiv empfundenen Härte führen, stelle sich aber in gleichgelagerten Fällen, sohin allgemein, ebenfalls dermaßen dar, weshalb deswegen auch keine sachliche Unbilligkeit des Einzelfalles vorliege.

In der dagegen am 9. Oktober 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass der bescheiderlassenden Behörde anzulasten wäre, dass die zur Begründung des Bescheidspruchs getroffenen Ausführungen lediglich pauschaler Natur wären, und sie es unterlassen hätte, im Konkreten festzustellen, welches Einkommen die Bw. tatsächlich beziehe bzw. welche Aufwendungen sie tatsächlich zu tragen habe. Mangels entsprechender Feststellungen wäre die Behörde gar nicht in der Lage zu beurteilen, ob durch die Einhebung der gegenständlichen Abgaben die Existenz(grundlage) der Bw. gefährdet werde bzw. besondere finanzielle Schwierigkeiten und eine wirtschaftliche Notlage daraus resultieren oder eine solche verstärken würde sowie sonstige wirtschaftliche außergewöhnliche belastende Wirkungen zur Folge hätte.

Hätte die bescheiderlassende Behörde ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren abgeführt, so hätte sie feststellen müssen, dass die Bw. aus dem von ihr tatsächlich bezogenen Einkommen schon alleine Mietkosten in Höhe von € 1.261,51 tragen müsse. Sie wäre außerdem für ihren einkommenslosen Ehemann H.F., über dessen Vermögen ein Konkursverfahren

beim Landesgericht YX zu ZX anhängig gewesen wäre, sorgepflichtig. Hätte die bescheiderlassende Behörde diese Umstände ermittelt, wäre nachvollziehbar gewesen, dass bereits eine persönlich bedingte Unbilligkeit vorliege.

Insbesondere das fortgeschrittene Alter der Bw., welche am 22. Juni 1929 geboren und daher über 79 Jahre alt wäre, führe schon dazu, dass exekutionsrechtliche Maßnahmen zur Durchsetzung der Haftungsschuld ihr gegenüber unzumutbar wären, zumal dieser dann lediglich das pfändungsfreie Einkommen zur Verfügung stehe, welches aber keinesfalls dazu hinreiche, ihren laufenden finanziellen Verpflichtungen nachzukommen.

Entgegen den gesetzlich obliegenden Verpflichtungen hätte es die bescheiderlassende Behörde jedoch offensichtlich unterlassen, die zu den Angaben der Bw. notwendigen Informationen beizuschaffen. Für den Fall, dass nicht sämtliche Informationen zur umfassenden rechtlichen Beurteilung der Angelegenheit vorgelegen wären, wäre die Bw. aufzufordern gewesen, die erforderlichen Angaben zu machen und die dafür notwendigen Bescheinigungen vorzulegen.

Aber auch die Begründung der erstinstanzlichen Behörde, warum eine sachliche Unbilligkeit nicht vorliege, könnte nicht nachvollzogen werden. Unabhängig davon, dass auch diesbezüglich genaue Feststellungen der Behörde fehlen würden, wäre ihr vorzuhalten, dass sie selbst feststelle, dass es sich hier um einen speziellen Fall handle, welcher auch zu einer subjektiven Härte führe. Bereits aus diesem Argument folge aber, dass jedenfalls eine persönliche Unbilligkeit in Bezug auf die Einhebung der Abgabe vorliege.

Zudem wäre die Begründung, dass bereits im Haftungsverfahren Berücksichtigung gefunden hätte, hinsichtlich welchen Betrages der Bw. eine schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten wäre, nicht nachvollziehbar. In diesem Fall wäre nämlich zu berücksichtigen, dass die Bw. die Geschäftsführung der gemeinschuldnerischen Firma F-GmbH erst am 2. August 2006 übernommen und bereits im November 2006, sohin nach knapp dreimonatiger Ausübung die Zahlungen eingestellt hätte, als ihr auf Grundlage des ihr dann erst vorliegenden richtigen Zahlenmaterials erstmals erkennbar geworden wäre, dass die vorhandenen Mittel zur Befriedigung aller Gläubiger nicht ausreichen würden. Daraus folge aber, dass es der Bw. zur Gänze subjektiv nicht vorwerfbar wäre, die Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft nicht berichtet zu haben. Entgegen den Ausführungen der bescheiderlassenden Behörde wäre eine schuldhafte Pflichtverletzung im Haftungsverfahren nicht umfassend berücksichtigt worden.

Da die Bw. als Geschäftsführerin aber bei erster Kenntnis umgehend die gesetzlich geforderten und richtigen Veranlassungen getroffen hätte, führe die Anwendung der Abgabenvor-

schriften bezogen auf diesen speziellen Einzelfall sohin jedenfalls zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigten nachteiligen Ergebnis, sodass die Einhebung der Abgabenschuld auch aus sachlichen Gründen unbillig wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. November 2008 wies das Finanzamt die Berufung ebenfalls als unbegründet ab. Dazu wurde nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmung und der Judikatur ausgeführt, dass die Bw. neben ihren Pensionseinkünften von rund € 1.300,00 monatlich auch nach wie vor Einkünfte aus Gewerbebetrieb (unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Firma R. OG und Prokuristin der Firma F. ) beziehe, im Besitz eines Grundstückes wäre (EZ XZ Grundbuch A. ) sowie erst im Sommer dieses Jahres (2008) ein weiteres Grundstück verkauft hätte, weshalb von einer persönlichen Unbilligkeit nicht gesprochen werden könne.

Zumal wäre die Bw. nicht, wie in der Berufung ausgeführt, für ihren einkommenslosen Ehemann sorgepflichtig, da dieser selbst eine Pension von rund € 2.000,00 erhalte, welche auch keiner Pfändung unterliege. Nachdem die Pension der Bw. über dem Existenzminimum liege und dem Ehepaar monatlich über € 3.000,00 allein an Pensionseinkünften zur Verfügung stünden, wäre davon auszugehen, dass daraus die laufenden Lebenhaltungskosten gedeckt werden könnten, ohne dass eine Existenzgefährdung bestehe.

Da der Tatbestand der sachlichen Unbilligkeit nicht auf die Vorschreibung der Abgabe, sondern auf deren Einhebung abstelle, könne die Behauptung der inhaltlichen Unrichtigkeit des Haftungsbescheides, wonach die Nichtvorlage der schuldhafte Pflichtverletzung nicht umfassend berücksichtigt worden wäre, daher im Nachsichtsverfahren nicht zum Erfolg führen.

Da in der Einhebung der gegenständlichen Abgaben weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit gelegen wäre, wäre für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr und daher die Berufung schon aus rechtlichen Gründen abzuweisen.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2008 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass es richtig wäre, dass sie über ein Grundstück mit 730 m<sup>2</sup> Größe verfüge (EZ XZ GB A. BG YX ). Dieses Restgrundstück wäre zwar als Bauland ausgewiesen, wäre aber schon drei Jahre erfolglos zum Kauf angeboten worden. Es wäre auch nicht damit zu rechnen, dass dieses Grundstück in den nächsten Jahren verkauft werden könne, da dessen Lage und Ausführungen ungünstig wären, weshalb es praktisch keinen Verkehrswert hätte.

Richtig wäre auch, dass die Bw. im vergangenen Jahr ein Grundstück um € 15.000,00 verkauft hätte. Davon wären € 10.000,00 aufgegangen, um die zweite Konkursrate für ihren Ehemann zu bezahlen, damit dieser entschuldet werden könnte. Weitere € 5.000,00 wären aus einer Bürgschaft, die für den Sohn eingegangen worden wäre, schlagend geworden. Die Bank hätte diesen Restbetrag sogleich einbehalten, sodass aus diesem Grundstücksverkauf für die Bw. keine Erlöse hätten erzielt werden können. Die Leistung an den Ehemann wäre zur Erhaltung seiner wirtschaftlichen Selbstständigkeit erfolgt. Hätte die Bw. diese Zahlung nicht geleistet, wäre ihr Ehemann bis an sein Lebensende bis auf das Existenzminimum gepfändet worden, was wiederum eine Unterhaltsverpflichtung der Bw. ausgelöst hätte. Die Zahlung wäre daher nicht als unbedeutliche Einkommensverwendung anzusehen, sondern in Erfüllung einer gesetzlichen und sittlichen Pflicht erfolgt.

Letztendlich werde darauf hingewiesen, dass die Firma R. OG während der vergangenen Jahre auch keine Erträge erwirtschaftet hätte, sodass auch keine Gewinnzuweisungen in erwähnenswertem Umfang an die Bw. hätten erfolgen können und auch nicht erfolgen würden. Lediglich einmal, im Jahr 2007 hätte die Gesellschaft einen Gewinn von rund € 15.000,00 ausgewiesen, der jedoch auf die Änderung der Gewinnermittlungsart zurückzuführen gewesen wäre. Für das Jahr 2008 würde sich bereits wieder ein ausgeglichenes Ergebnis ohne Gewinnanteil abzeichnen. Es werde daher die Beischaffung und Einsichtnahme in die Bilanzen beantragt.

Auch als Prokuristin der Firma F. beziehe die Bw. keine Einkünfte, da diese nämlich ihre Geschäftstätigkeit längst eingestellt hätte.

In Entsprechung eines Ersuchens des Unabhängigen Finanzsenates vom 9. September 2009 übermittelte die Bw. am 9. Oktober 2009 eine Erklärung über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse, wonach sie eine monatliche Pension von netto € 936,40 und ihr Ehemann in Höhe von € 1.644,00 beziehen würden. Sonstiges Vermögen (wie Sparbücher, Bankkonten oder Grundstücke) mit Ausnahme eines PKW's VW Bora (wobei nicht dargelegt wurde, ob dieser sich in ihrem Eigentum befindet oder ihrem Ehemann gehört) besitze sie nicht. An monatlichen Fixkosten wurden Mietverbindlichkeiten von € 1.261,80, Stromkosten von € 120,00 und Versicherungsprämien von € 252,00 angeführt.

Mit Schreiben vom 11. November 2009 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat um Bekanntgabe der Salden ihrer Konten und Sparbücher, da zumindest das Pensionskonto aktenkundig wäre. Weiters wurde die Bw. ersucht, das Schicksal des Erlöses aus dem Verkauf des Grundstückes EZ XY KG YZ von € 298.000,00 vom 11. September 2006 (am 19. April 2001 um ATS 2.934.108,00 (€ 213.230,00) erworben) bekanntzugeben.

In Beantwortung dieses Vorhaltes legte die Bw. mit Schreiben vom 27. November 2009 die Bankauszüge des angesprochenen Pensionskontos für die letzten zwei Monate vor, die Salden zwischen 1.315,91 (Guthaben) und - € 537,96 (Lastschrift) aufwiesen, und teilte mit, dass sie über keine Sparguthaben verfüge. Des Weiteren wurde die Abrechnung aus dem Liegenschaftsverkauf vom 4. Jänner 2007 vorgelegt, woraus zu ersehen wäre, dass nach Abzug der aushaftenden Kreditverbindlichkeiten lediglich ein Betrag von € 6.500,00 an die Bw. zur Auszahlung gelangt wäre, der zwischenzeitig als Zuschuss für die Bestreitung des Unterhaltes aufgebraucht worden wäre.

***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.*

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).

Da von der Bw. keine sachliche Unbilligkeit behauptet wurde, 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 Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten

Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

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

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 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).

Dazu muss aber festgestellt werden, dass die Bw. es zunächst zur Gänze unterließ, ihre Bankguthaben in der Aufstellung über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse vom 9. Oktober 2009 anzuführen. Nach Aufforderung des Unabhängigen Finanzsenates wurden dann zwar Bankauszüge des bereits aktenkundigen Pensionskontos übermittelt, jedoch weitere Sparguthaben in Abrede gestellt, obwohl diesen Auszügen Zahlungen an die Bausparkasse zu entnehmen sind. Ebenfalls verschwiegen wurde eine auf den Auszügen mit einem Eingang von € 280,00, gezahlt von „R. A.D.“, ersichtliche Leibrente. Schließlich scheint auf den genannten Kontoauszügen eine monatliche Versicherungszahlung für einen PKW Chrysler auf, der in der Vermögensaufstellung gleichfalls nicht deklariert wurde. Selbst wenn es sich dabei um ein Leasingfahrzeug handeln sollte, erhebt sich in diesem Zusammenhang die Frage, weshalb die Kosten für ein der gehobenen Preisklasse angehöriges Zweitauto den Vorzug gegenüber den aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten haben sollten.

Da die Offenlegung der für die Gewährung der Nachsicht erforderlichen Umstände daher nicht lückenlos erfolgte, kann dem Antrag nicht entsprochen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Jänner 2010