

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.B., Pensionist, K., C.Pl. 5, vom 8. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 20. Jänner 2006 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

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

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 5. Jänner 2005 beantragte der Bw. die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten iHv. € 45.195,37. Der Antrag wurde damit begründet, dass die Abgabennachforderung die Leistungsfähigkeit des Bw. um ein Vielfaches übersteige. Er sei 85 Jahre alt, schwerst kriegsgeschädigt und als Alleinverdiener für seine Gattin, welche über keine Pension verfüge, sorgepflichtig. Er sei vermögenslos. Sein Haus habe er im Jahre 1991 gegen Einbehalt des Wohnrechtes seinen Kindern übertragen. Aus der Betriebsschließung verblieben € 7.000,-- an Bankverbindlichkeiten, welche er in langfristigen Raten abstatte. Die Pension benötige er zur Finanzierung der krankheitsbedingten erhöhten Lebenshaltungskosten.

Die Einhebung der Abgaben sei ungerecht, zumal dem Staat durch die Aufrechterhaltung des Betriebes kein Schaden entstanden sei. Er habe den Betrieb nach bestem Wissen und Gewissen aufrechterhalten. Selbst in den wirtschaftlich schlechteren Jahren (1997 bis 2003) habe er nachweislich € 56.743,-- auf das Abgabenkonto eingezahlt. Seit 1990 habe er etwa

€ 130.000,-- an Abgaben entrichtet. Durch die Weiterführung des Betriebes unter größten Anstrengungen und des Einsatzes privater Ersparnisse habe er einen Konkurs verhindert.

Das Finanzamt wies den Antrag als unbegründet ab und verwies unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen darauf, dass die gesetzlichen Regelungen, welche die steuerrechtlichen Folgen der „Liebhaberei“ regeln, auf alle wirtschaftlich Tätigen gleichermaßen anzuwenden sind. Auf die Möglichkeit der Abstättung in Raten wurde hingewiesen.

In wirtschaftlicher Hinsicht führte der Bw. aus, dass er nicht in der Lage sei, den Betrag aufzubringen. Die ausgewiesene Abgabenschuld beziehe sich auf die Jahre 1990 bis 2002 und sei für ihn nicht gerechtfertigt. Es lägen zweifelsfrei Umstände vor, welche die atypische Belastung dieser Nachforderung zum Ausdruck bringen. Der Bw. führte schriftlich aus:

„Wie schon angeführt, wäre ich nicht in der Lage, den Nachforderungsbetrag aufzubringen. Sollten meine Rechtsmittel gegen den Nachsichts-Abweisungsbescheid entgegen meinem Vertrauen in die Gerechtigkeit erneut zur Gänze oder zum Teil abgewiesen werden, müsste ich selbstverständlich Zahlungserleichterungen in Anspruch nehmen, ohne zu wissen, wie auch nur ein Teil der Forderung mit meinen Möglichkeiten abgegolten werden kann unter Berücksichtigung dessen, dass Behandlungs- und Medikamentenkosten nur teilweise von der Krankenkasse getragen werden, für meine 83 jährige Frau nach Herzinsuffizienz in Verbindung mit Lungeninfarkt und Gelenksarthrose und für mich mit einem offensichtlich nicht heilbaren Hautleiden seit 20 Jahren (1/3 des Jahres 2005 im Krankenhaus und weiter laufend Salbenbehandlung, die Vielfach auf eigene Kosten geht). Überdies muss seit Betriebsende bei der Bank noch eine Schuld von etwa EURO 7.000,-- kleinweise abgetragen werden.“

In der Berufung legt der Bw. die wirtschaftliche Entwicklung seines Unternehmens seit dem Gründungsjahr 1961 dar und beschreibt die Gründe für die wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Unternehmens, welche schließlich im Jahr 2004 zur Betriebsaufgabe geführt haben.

Nachdem seit 1980 Schulen vermehrt mit Kopierern ausgerüstet wurden, habe man massive Auftragsrückgänge zu verkraften gehabt. Schließlich entstanden neue Kopieranstanstalten mit Farbkopierern. Durch die Entwicklung der Computertechnik sei das Betätigungsgebiet seines Unternehmens weiterhin eingeschränkt worden. Der Staat habe außerdem wettbewerbsverzehrend gewirkt, indem er große Verlagsdruckereien jährlich mit ATS 20 Mio. subventionierte. Kleine Betriebe wurden hingegen nicht unterstützt und insoweit benachteiligt.

Es sei aufklärungsbedürftig, warum der Staat erst nach 13 Jahren feststelle, dass sein Unternehmen steuerlich als „Liebhaberei“ eingestuft würde. Diese exorbitante Abgabennachforderung habe für ihn und seine Gattin existenzvernichtende Wirkung.

Zu den im Abgabenverfahren durch den Prüfer getroffenen Feststellungen wendet der Bw. ein, dass diese nicht den Tatsachen entsprechen würden. Es habe keine schlechte Organisation gegeben und die maschinelle Ausrüstung habe den technischen Anforderungen

der erteilten Konzession entsprochen. Werbung und Marketing habe es gegeben. Es wurden entgegen der getroffenen Feststellung neu am Markt erschienene Maschinen gekauft und verwendet. Die Ermittlung eines theoretischen Veräußerungsgewinnes entspreche nicht der Realität, weil es keine Kaufinteressenten gegeben habe. Es sei befremdend, wenn die Abgabenbehörde II. Instanz diese Feststellung unkritisch übernehme und die Richtigstellung mit der Bemerkung verweigere, man könne sich an die Höchstgerichte wenden.

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

*Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.*

Die Unbilligkeit i.S.d. § 236 Abs. 1 BAO kann „persönlich“ oder „sachlich“ bedingt sein. Eine „persönliche“ Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet.

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 *anormalen Belastungswirkung* und, verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Der 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 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 (VwGH 22.3.1995, 94/13/0264, 0265).

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 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 ist, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, wenn die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung verneint (VwGH 9.11.1994, 92/13/0256).

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast naturgemäß beim Nachsichtsverwerber. Dieser ist daher verpflichtet, im Nachsichtsansuchen die gemäß § 236 BAO bedeutsamen Umstände offen zu legen.

Im Nachsichtsansuchen führt der Bw. aus, dass die Einkommensteuernachforderungen der Jahre 1990 bis 2002 iHv. € 45.195,37 durch die Beurteilung des Unternehmens als Liebhabereibetrieb ab dem Jahre 1990 zustande gekommen sei. Dies beruhe auf unrichtigen Tatsachenfeststellungen im Abgabenverfahren. Soweit sich das Vorbringen auf das Abgabenverfahren bezieht ist der Bw. auf dieses Verfahren zu verweisen. Einwändungen gegen die Abgabenfestsetzung können im Verfahren über die Nachsicht nicht mehr berücksichtigt werden.

Aus diesem Vorbringen ergibt sich weiters, dass der vom Bw. aufgezeigte Unbilligkeitsgrund keinen Einzelfall darstellt. Der Umstand, dass die Abgabenbehörden den Druckereibetrieb seit 1990 als „Liebhaberei“ eingestuft haben ist eine Folge der *allgemein gültigen Rechtslage*, die den Bw. in gleicher Weise trifft, wie alle anderen wirtschaftlich, unternehmerisch Tätigen. Die Nachsicht aus sachlichen Gründen verlangt einen außergewöhnlichen Geschehensablauf, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat. Diese Voraussetzung erfüllt der vorliegende Fall deshalb nicht, weil die steuerliche Beurteilung und Behandlung der Tätigkeit als Liebhaberei eben Folge der Anwendung einer generellen Norm ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Judikatur wiederholt ausgeführt, dass eine Unbilligkeit nicht vorliege, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 5.11.2003, 2003/17/0253, 30.9.2004, 2004/16/0151).

Schwierige wirtschaftliche Verhältnisse, wirtschaftliche Notlagen (VwGH 6.2.1990, 89/14/0285), die die Existenz des Abgabepflichtigen zu gefährden drohen, können persönliche Unbilligkeiten der Einhebung indizieren. Die Frage, ob die Existenz der Person des Abgabepflichtigen gefährdet ist, ist nach der Einkommens- und Vermögenslage (und nach der voraussehbaren Entwicklung) ohne Abzug der zu entrichtenden (nachsichtsverfangenen) Abgaben (VwGH 22.9.1992, 92/14/0083) zu beurteilen. Grundsätzlich ist der Abgabepflichtige gehalten, für die Zahlung der Abgaben *vorzusorgen*.

Der Bw. bezieht Pensionseinkünfte iHv. ca. € 47.000,-- brutto. Nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge und der Lohnsteuer verblieben dem Bw. laut der Lohnzettelauskunft € 31.962,52 im Jahr 2006. Dies entspricht einem monatlichen Durchschnittslohn iHv. ca. € 2.280,-- 14mal pro Jahr. Der Bw. ist Alleinverdiener und hat für sich und seine Gattin neben den üblichen Lebenshaltungskosten zusätzlich für einen erhöhten

Medikamentenbedarf aufzukommen, soweit diese Kosten nicht von der Krankenkasse getragen werden.

Was die persönliche wirtschaftliche Situation des Bw. anlangt, erweisen sich die Ausführungen bei genauerer Betrachtung als nicht ausreichend stichhäftig. Was die Höhe der (notwendigen) Lebenshaltungskosten anlangt, die durchaus mit den Verhältnissen unselbständiger Erwerbstätiger verglichen werden können, wird auf den nach § 293 Abs. 1 lit. a sublit. bb ASVG geltenden Ausgleichszulagenrichtsatz in Höhe von € 662,99 verwiesen. Daraus ergibt sich, dass eine Person, mit einem Betrag von jährlich € 9.281,86 (14 Monate gerechnet) oder monatlich € 773,49 das Auslangen finden müsse.

Der Bw. verfügt durchschnittlich über einen monatlichen Betrag iHv. ca. € 2.280,--, welcher sich aus einer Pensionszahlung zusammensetzt. Damit liegt er auch als Alleinverdiener deutlich über dem vom Gesetzgeber normierten Existenzminimum für zwei Personen.

Der Bw. ist vermögenslos. Sein Elternhaus hat er seinen Kindern gegen Einräumung des Wohnrechtes übertragen. Dem Gesetzgeber kann nicht unterstellt werden, bei der Bemessung der lebensnotwendigen Grundbedürfnisse wollte er die Wohnungskosten nicht berücksichtigt wissen. Die Ausübung des Wohnrechtes bedeutet, dass der Bw. keine Mietaufwendungen zu tragen hat.

Abschließend ist zu berücksichtigen, dass der Bw. zwar bereit ist, seine aus der Betriebsaufgabe resultierenden wesentlich niedrigeren Bankverbindlichkeiten abzustatten, die Abgabenschulden jedoch im Nachsichtswege nachgesehen werden sollten. Eine Differenzierung zwischen Abgabenschulden und Bankverbindlichkeiten erscheint jedoch ausgeschlossen, zumal dies eine Ungleichbehandlung von Gläubigern einseitig zu Lasten des Staates führen würde.

Es ist nicht begründbar, dass der Bw. Bankverbindlichkeiten in geringen Raten abstattet und Abgabenverbindlichkeiten vollkommen unberücksichtigt blieben. Dem Bw. ist die Abstattung des aushaftenden Rückstandes in geringen monatlichen Raten (etwa € 100,--) gleichermaßen zumutbar, wie er auch die Bankverbindlichkeiten in niedrigen Raten abstattet. Es ist nicht ausgeschlossen, dass nicht zumindest ein Teil der von der Einhebung ausgesetzten Abgabenschuldigkeiten abgestattet werden kann.

Wenngleich die Entrichtung der Abgabenschuld in Raten die Lebensverhältnisse des Bw. durchaus beeinträchtigen würde, erscheint das Vorbringen des Bw. nicht geeignet eine existenzgefährdende Wirkung festzustellen, weil der Bw. gleichzeitig Zahlungen für die Abstattung der Bankverbindlichkeiten erübrigt.

Auf Grund der oben dargestellten wirtschaftlichen Situation konnte eine persönliche Unbilligkeit nicht erblickt werden, da die Einhebung der strittigen Abgaben nicht die Existenz gefährdet. Diese *müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe* verursacht oder entscheidend ("auch") mitverursacht sein (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243, 18.5.1995, 95/15/0053, 30.8.1995, 94/16/0125). Eine solche scheint aber selbst nach dem Vorbringen des Bw. nicht in hinreichender Weise vorzuliegen, weil für den Bankgläubiger durchaus Rückzahlungsbeträge erübrigt werden konnten.

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt, ist keine Ermessensfrage (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156), sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050). Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 19.5.1994, 92/17/0235), wobei sich dieses an den Ermessenskriterien des § 20 BAO (Zweckmäßigkeit und Billigkeit) zu orientieren hat.

Im Übrigen hat der VwGH wiederholt dargetan, eine Nachsicht könne im Rahmen des im § 236 Abs. 1 BAO eingeräumten Ermessens nicht im für den Bw. positiven Sinne gewährt werden, wenn er ausschließlich zu Lasten der Finanzverwaltung und zu Gunsten anderer Gläubiger ginge (VwGH 21.2.1996, 96/16/0017, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050, 22.9.2000, 95/15/0090, 24.9.2002, 2002/14/0082).

Da die gemäß § 236 Abs. 1 BAO vorgesehene Voraussetzung, nämlich das Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung, nicht erkannt werden kann, war die Berufung aus Rechtsgründen abzuweisen. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 11. Juni 2007