



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder Dr. Andrea Ornig, Dr. Bernhard Koller und Mag. Heinz Zaveczi über die Berufung des Bw., vertreten durch PSW Wirtschaftsprüfung Holding GmbH, Conrad von Hötzendorf-Straße 37a/II, 8010 Graz, vom 15. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. Mai 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach der am 19. Jänner 2010 in Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, 8018 Graz, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betrieb im Finanzamtsbereich bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens im Dezember 1999 eine Bäckerei. Nach der Beendigung des Konkursverfahrens durch Zwangsausgleich im Jänner 2001 betrieb die Gattin in einem Teil des Gebäudes in der Andritzer Reichsstraße 73 ein Café, während der Bw. im gleichen Haus einen Jausenservice betrieb.

Aus Anlass der Betriebsaufgabe im Jahr 2006 führte das Finanzamt beim Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung durch (Bericht vom 11. März 2009), in deren Folge das Finanzamt mit den Bescheiden vom 16. März 2009 Einkommensteuer für die Jahre 2006 und 2007 in der Höhe von 6.660,11 € nachforderte sowie Anspruchszinsen in der Höhe von 313,11 € festsetzte.

In der Eingabe vom 23. April 2009 beantragte der Bw. die Entrichtung des zu diesem Zeitpunkt auf seinem Abgabenkonto aushaftenden Rückstandes in der Höhe von 5.805,66 € teilweise durch Ratenzahlung (50 Raten zu je 50,00 €). Hinsichtlich des restlichen Betrages in der Höhe von 3.305,66 € wurde Nachsicht beantragt.

Begründend wurde ausgeführt, der Bw. sehe sich auf Grund seiner geringen Pension und erheblichen laufenden Zahlungsverpflichtungen außer Stande, den Abgabenrückstand in Einem zu entrichten.

Die Abgabenlast sei für den Bw. nicht vorhersehbar gewesen. Seit dem Konkurs im Jahre 2001 habe er sich nicht mehr fangen können. Das Erbteil sei zur Schuldentilgung verkauft worden, woraus teilweise die Einkommensteuernachzahlung 2007 resultiere. Dass sich durch die Veräußerung der Liegenschaft eine Steuerpflicht ergebe, sei für den Bw. ebenfalls nicht vorhersehbar gewesen und habe er auch diesbezüglich keine Vorsorge zur Entrichtung der Steuerlast treffen können.

Mit dem Zahlungserleichterungsbescheid vom 29. Mai 2009 bewilligte das Finanzamt dem Bw. die Entrichtung des aushaftenden Rückstandes in monatlichen Raten zu 200,00 €.

Das Nachsichtsansuchen über 3.305,66 € wurde vom Finanzamt Graz-Stadt hingegen nach der Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. mit dem Bescheid vom 28. Mai 2009 als unbegründet abgewiesen.

Der Bw. beziehe Pensionseinkünfte in der Höhe von 1.280,00 € monatlich. Gehe man daher von einem pfändbaren Betrag von ca. 350,00 € aus, könne nicht von einer außergewöhnlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Situation gesprochen werden. Außerdem sei im Jahr 2007 ein Bausparvertrag abgeschlossen worden, der der Anschaffung von Vermögenswerten diene. Die Rechtsvoraussetzung der Unbilligkeit liege nicht vor.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung führt der Bw. unter Wiederholung seines Vorbringens in der Eingabe vom 23. April 2009 aus, die Veräußerung der Liegenschaft sei erforderlich gewesen, damit der Bw. einen Großteil seiner Verbindlichkeiten habe abdecken können. Auch wenn der Bw. ein pfändbares Einkommen beziehe, seien seine finanziellen Verpflichtungen seiner Familie gegenüber (Haushalt, Enkel, Versicherungen, etc.) zu berücksichtigen und liege eine persönliche Unbilligkeit vor.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz unmittelbar zur Entscheidung vor.

Auf Grund der Aktenlage sind folgende Feststellungen zu treffen:

Der Bw. bezieht von der Pensionsversicherung der gewerblichen Wirtschaft eine monatliche Pension in der Höhe von 1.280,00 €. Er wohnt zusammen mit seiner Gattin, die eine monatliche Pension in der Höhe von 840,00 € bezieht, in deren Haus.

Der Bw. hat keine gesetzlichen Sorgepflichten, leistet jedoch monatliche Zahlungen in der Höhe von 100,00 € an seine Mutter, 100,00 € an seinen Sohn und insgesamt 200,00 € an seine vier Enkelkinder.

Weitere monatlich anfallende Zahlungen betreffen einen Bausparvertrag (100,00 € monatlich) sowie eine Krankenzusatzversicherung (monatlich 208,00 €).

Verwertbare Fahrnisse besitzt der Bw. nicht. Verbindlichkeiten bzw. Forderungen bestehen nicht.

Die gewährten monatlichen Raten von 200,00 € werden bis dato termingerecht entrichtet. Die Abgabenschuld haftet am Abgabekonto des Bw. derzeit in der Höhe von 4.205,66 € aus (Buchungsabfrage vom 18. Jänner 2010).

In der Eingabe vom 18. Dezember 2009 gab der Bw. nach Vorhalt bekannt, im August 2009 sei der Bausparvertrag bei der Raiffeisenbank gekündigt und das angesparte Guthaben in der Höhe von 1.800,00 € zur Tilgung diverser Verbindlichkeiten verwendet worden. Zugleich sei ein neuer Bausparvertrag geschlossen worden; die monatlichen Raten betrügen 100,00 €; der aktuelle Guthabensstand daher 400,00 €.

Der Verkaufspreis des Grundstückes habe laut Kaufvertrag vom 4. Juli 2007 325.000,00 € betragen. Hieran habe der Bw. auf Grund des Vergleiches vom 20. Dezember 2006 seiner Schwester für die Eigentumsübertragung des 50 %igen Anteils einen Kaufpreis in der Höhe von 120.000,00 € und für die Räumungsverpflichtung 2.000,00 € zahlen müssen. Mit dem restlichen Veräußerungserlös seien Verbindlichkeiten bei der Raiffeisenbank in der Höhe von 128.000,00 € sowie Verbindlichkeiten des Sohnes in der Höhe von 20.000,00 € getilgt worden. Auf 12.000,00 € hätten sich Anwalts- und Gerichtskosten belaufen. Mit dem restlichen Betrag (43.000,00 €) seien diverse notwendige Anschaffungen getätigt und laufende Ausgaben bezahlt worden.

In der am 19. Jänner 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt:

Bis zum Jahr 2003 sei der Vater des Bw. Alleineigentümer der Liegenschaft A gewesen. Nach dessen Tod hätten der Bw. und seine Schwester die Liegenschaft je zur Hälfte geerbt. Die Schwester des Bw. habe eine Teilungsklage eingebracht, in deren Zuge sie dem Bw. ihr Hälfteneigentum gegen eine Leistung von insgesamt 122.000,00 € übertragen habe. Dieser Betrag sei zu den bereits bestehenden Schulden durch Kreditaufnahme finanziert worden. Der

Bw. habe sodann die Liegenschaft zur Tilgung seiner Verbindlichkeiten verkauft. Der für das Grundstück erzielte Kaufpreis in Höhe von 325.000,00 € sei zur Gänze zur Deckung bestehender Verbindlichkeiten und Ausgaben verwendet worden.

Der Spekulationsgewinn habe den Bw. völlig überrascht. Dennoch habe er angeboten, 40 % der Abgabenverbindlichkeiten zu entrichten und habe er auch bisher die vom Finanzamt gewährten Raten von 200,00 € monatlich entrichtet, um seinen guten Willen unter Beweis zu stellen. Dazu habe sich der Bw. von der Gattin Geld ausleihen müssen.

Der Bw. wohne zwar im Haus seiner Gattin, lebe mit ihr aber nur mehr aus ökonomischen Gründen zusammen; eine Anmietung einer eigenen Wohnung sei dem Bw. aus finanziellen Gründen nicht möglich.

Der Bw., der aus seiner gewerblichen Tätigkeit keinerlei Vermögen angehäuft habe, kümmere sich um seinen Sohn und die vier Enkelkinder. Es bestehe auch eine sittliche Pflicht, für Familienangehörige zu sorgen.

Erwähnt werden solle auch, dass die Ersparnisse der Gattin des Bw. im Jahr 2001 den Zwangsausgleich finanziert haben; hätte sich die Gattin einen Exekutionstitel geholt, würde die Pension des Bw. nunmehr gepfändet werden.

Aus dem gesamten Sachverhalt ergibt sich, dass der Bw. ein Familienmensch sei, der seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen immer nachgekommen sei, weshalb beantragt werde der Berufung stattzugeben.

Der Vertreter des FA führt aus, im vorliegenden Fall lägen die Voraussetzungen für eine persönliche Unbilligkeit nicht vor. Im Zuge des Liegenschaftsverkaufes seien auch Verbindlichkeiten des Sohnes bedient worden, wofür keine gesetzliche Verpflichtung bestanden habe. Mit einer Pension in Höhe von 1.280,00 € sei ein eigenständiges Leben möglich. Eine Nachsicht könne nicht damit begründet werden, dass zwar andere Familienmitglieder finanziell unterstützt, die Abgabenverbindlichkeiten aber nicht bezahlt werden. Aus der Auflösung des Bausparvertrages stammende Mittel seien im Vorjahr zur Tilgung von Verbindlichkeiten anderer, nicht bekannt gegebener, Gläubiger, verwendet worden. Zu diesem Zeitpunkt sei die Steuer bereits festgesetzt gewesen. Die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Existenzgefährdung des Bw. liege jedenfalls nicht vor.

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 tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung ist nach dem Wortlaut des § 236 BAO die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung. Nachsichtsmaßnahmen können daher - abgesehen vom Formalerfordernis einer entsprechenden Antragstellung sowie der eingetretenen Fälligkeit der nachsichtsbezogenen Abgaben - nur bei Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung in Erwägung gezogen werden. 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). Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessentscheidung kein Raum. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Sinne des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103).

Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann eine "sachlich" oder "persönlich" bedingte Unbilligkeit sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der in Rede stehenden Abgaben wurde vom Bw. weder behauptet noch ist diese aus den vorliegenden Unterlagen erkennbar, sodass darauf nicht näher eingegangen wird.

In der Eingabe vom 23. April 2009 und in der Berufung vom 15. Juni 2009 wird vom Bw. hingegen mit dem Argument seiner schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit geltend gemacht.

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation eines Antragstellers und ist anzunehmen, wenn die Einhebung der Abgabe, also die Einziehung (der später die zwangsweise Einbringung folgt) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners, in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigen würde. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend mitverursacht sein (Stoll, BAO, 2431).

Dem Bw. ist zuzubilligen, dass die sofortige Entrichtung des gesamten, aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2006 und 2007 stammenden Nachforderungsbetrages von 5.805,00 € für ihn mit erheblichen Härten verbunden wäre. Diesem Umstand hat das Finanzamt bereits mit der Bewilligung der Entrichtung des Rückstandes in monatlichen Raten zu 200,00 € Rechnung getragen.

Der Berufungssenat folgt der Ansicht des Finanzamtes, wonach eine Unbilligkeit der Einhebung des Betrages von 3.305,66 € im Fall des Bw. auf Grund regelmäßiger, pfändbarer Pensionseinkünfte in der Höhe von ca. 1.300,00 monatlich und der übrigen vom Bw. dargelegten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse – keine Sorgepflichten, keine Verbindlichkeiten, kein Vermögen mit Ausnahme eines Guthabens aus einem Bausparvertrag in der Höhe von 400,00 € – nicht vorliegt.

In diesem Zusammenhang ist auf § 293 Abs. 1 ASVG zu verweisen, in dem Ausgleichszulagenrichtsätze festgelegt sind, die im Wesentlichen den unpfändbaren Freibeträgen bzw. dem Existenzminimum entsprechen. Für eine alleinstehende Person beträgt dieser Richtsatz ab 1. Jänner 2010 783,89 €, wenn Ehegatten im gemeinsamen Haushalt leben, 1.175,45 €. Es wird davon ausgegangen, dass mit diesem Betrag der notwendige Lebensunterhalt einschließlich eines durchschnittlichen Wohnungsaufwandes bestritten werden kann (vgl. Liebeg, Kommentar zur Abgabenexekutionsordnung, § 53 Tz. 59). Davon wird im Falle des Bw. umso mehr auszugehen sein, als er Mitbewohner eines im Alleineigentum seiner Gattin stehenden Einfamilienhauses ist und daher keine Mitaufwendungen zu tragen hat.

Kann allfälligen Härten aus der sofortigen gänzlichen Abgabeneinhebung durch Gewährung von Ratenzahlungen begegnet werden, bedarf es keiner Nachsicht (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0076 und 24.9.2008, 2007/15/0175). Dass dem Bw. die Abstattung des (weiteren) Abgabenrückstandes von 3.305,66 € in Form von Ratenzahlungen unmöglich bzw. unzumutbar ist, wird nicht vorgebracht. Die an seine Angehörigen (Mutter, Sohn und Enkelkinder) gezahlten monatlichen Unterstützungsbeträge in der Höhe von zusammen 400,00 € stellen eine Einkommensverwendung des Bw. dar, die ohne rechtliche Verpflichtung erfolgt und daher bei der Berechnung der pfändbaren Einkünfte außer Ansatz zu bleiben hat.

Bei der Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen ist stets die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung, im Berufungsverfahren zum Zeitpunkt der Berufungserledigung zu berücksichtigen (vgl. VwGH 22.9.1992, 92/14/0083). Im vorliegenden Fall hat daher unberücksichtigt zu bleiben, ob die Gattin des Bw. im Fall eines Exekutionstitels für die von ihr im Zuge des Zwangsausgleiches geleisteten Zahlungen eine Abgabenentrichtung des Bw. verhindert hätte. Entscheidend ist die finanzielle Situation des Bw. zum jetzigen Zeitpunkt. Dass der Bw. aus diesem Titel Zahlungen an seine Gattin leistet, wurde nicht behauptet.

Der Berufungssenat verkennt nicht, dass der Bw. in bescheidenen Verhältnissen lebt und dennoch versucht, seine Familienmitglieder finanziell zu unterstützen. Im vorliegenden Fall

liegt allerdings, wie bereits ausgeführt, eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht vor, sodass es bereits an der Tatbestandsmäßigkeit des § 236 BAO fehlt. Eine Ermessensentscheidung hat nicht mehr zu erfolgen; das Nachsichtsgesuch ist vielmehr schon aus Rechtsgründen abzuweisen.

Der Ansicht des Finanzamtes ist aber auch insoweit zu folgen, als selbst bei Bejahung einer persönlichen Unbilligkeit im Rahmen der diesfalls zu treffenden Ermessensentscheidung eine Nachsicht aus Zweckmäßigsgründen nicht zu vertreten wäre.

So hat der Bw. im Zuge der Veräußerung der Liegenschaft nicht nur keinerlei Vorsorge für im Zuge einer Betriebsaufgabe bzw. im Zusammenhang mit der Veräußerung des Grundstückes anfallenden Abgaben getroffen, sondern den Kaufpreis auch teilweise zur Abdeckung von Verbindlichkeiten seines Sohnes herangezogen, wofür keine gesetzliche Verpflichtung bestand. Aus der Vorhaltsbeantwortung vom 18. Dezember 2009 ergibt sich, dass vom Veräußerungserlös nach Abzug der abgedeckten Verbindlichkeiten sowie der Anwalts- und Gerichtskosten ein Betrag von 43.000,00 € übrig blieb, der für diverse, nicht näher genannte Anschaffungen verwendet wurde. Selbst wenn man der Ansicht des Bw., die Einkommensteuernachzahlungen hätten ihn völlig überrascht und im Zeitpunkt ihrer Vorschreibung sei der Veräußerungserlös bereits verbraucht gewesen, folgt, bleibt die Tatsache bestehen, dass der Bw. das im Zuge der Auflösung seines Bausparvertrages im August 2009 – zu einem Zeitpunkt also, in dem ihm der Abgabenzurückstand bereits bekannt war – lukrierte Guthaben in der Höhe von 1.800,00 € zur Tilgung diverser Verbindlichkeiten, aber nicht einmal anteilmäßig zur Tilgung der Abgabenverbindlichkeiten verwendet hat. Eine Nachsicht würde sich daher ausschließlich zu Gunsten anderer Gläubiger und zu Lasten des Abgabengläubigers auswirken.

Freiwillige Zahlungen an Familienmitglieder, mögen sie auch Unterhaltscharakter haben, sowie monatliche Zahlungen für einen Bausparvertrag zwecks Vermögensaufbau können aus Zweckmäßigkeitserwägungen nicht durch Nachsicht von Abgabenverbindlichkeiten ermöglicht bzw. erleichtert und somit auf die Allgemeinheit abgewälzt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. Jänner 2010