



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N.N., W., D.Str. 21, vom 27. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes A., vertreten durch ADir. N., vom 24. April 2008 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 21. Feber 2008 beantragte der Berufungswerber die Nachsicht der Steuerschuld in Höhe von € 14.834,00. Er besitze eine Eigentumswohnung, welche vermietet werde. Das Finanzamt habe damit zusammenhängende Werbungskosten nicht anerkannt und seine Vermietung als Liebhaberei eingestuft. Daher wurde ihm für die Jahre 1994 bis einschließlich 2004 die Abgabennachforderung vorgeschrieben. Seinem Ansuchen, Raten in Höhe von € 200,00 monatlich zu bezahlen, die seiner Wirtschaftskraft gerade noch entsprechen würden, sei nicht entsprochen worden.

Sein Pensionseinkommen betrage etwa € 40.000,00 netto. Davon müsse er € 16.000,00 für einen Hypothekarkredit und € 5.000,00 Betriebskosten fürs Wohnen aufwenden. Er komme als Alleinverdiener für seine Ehegattin und seine drei Kinder auf, welche noch in Ausbildung stehen. Dafür stehen ihm das ganze Jahr etwa € 19.000,00 zur Verfügung. Dies entspreche etwa € 1.580,00 monatlich. Seine Eigentumswohnung in Wien habe € 75.000,00 gekostet und unterliege einem Preisverfall, sodass bei einem sofortigen Verkauf lediglich € 40.000,00 zu

erzielen wären. Ein Notverkauf käme einer Verschleuderung gleich. Er habe bis Ende 2007 auf die entstandene Abgabenschuld € 3.000,00 entrichtet und nochmals im Jahre 2008 einen Betrag in Höhe von € 200,00 gezahlt. Danach habe das Finanzamt Vollstreckungsmaßnahmen gesetzt.

Das Finanzamt stellte am 11. März 2008 die wirtschaftlichen Verhältnisse fest, welche im Wesentlichen mit den Angaben im Nachsichtsansuchen übereinstimmen. Zusätzlich zu seiner Eigentumswohnung besitzt der Bw. ein Wohnhaus und einen 11 Jahre alten PKW.

Nachdem das Finanzamt mit Bescheid vom 24. April 2004 das Nachsichtsansuchen als unbegründet abgewiesen hat, erhob der Bw. mit Schriftsatz vom 26. Mai 2008 Berufung und bemängelte darin aus, dass das Finanzamt sich nicht mit seinen Angaben über seine monatlich zur Verfügung stehenden Mitteln auseinandergesetzt hat.

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 im Sinne des § 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 offenbare 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 Nachsichtswerber. 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 1994 bis 2004 durch die Beurteilung seiner Vermietungstätigkeit als Liebhabereibetrieb zustande gekommen sei. Aus diesem Vorbringen ergibt sich, dass der vom Bw. aufgezeigte Unbilligkeitsgrund keinen Einzelfall darstellt. Der Umstand, dass die Abgabenbehörden die Vermietungstätigkeit als "Liebhaberei" eingestuft haben ist eine Folge der *allgemein gültigen Rechtslage*, die den Bw. in gleicher Weise trifft, wie alle anderen wirtschaftlich 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. € 40.000,00 netto. Dies entspricht einem monatlichen Durchschnittslohn iHv. ca. € 3.330,0 12 mal jährlich. Der Bw. ist Alleinverdiener und hat für sich, seine Gattin und den drei Kindern neben den üblichen Lebenshaltungskosten

zusätzlich für deren Ausbildung (Gymnasium, Studium) aufzukommen. Der Bw. hat seine wirtschaftliche Situation transparent, gut nachvollziehbar dargestellt.

Was die persönliche wirtschaftliche Situation des Bw. anlangt, erweisen sich die Ausführungen bei genauerer Betrachtung jedoch als nicht ausreichend stichhältig. Was die Höhe der (notwendigen) Lebenshaltungskosten anlangt, die 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. € 3.300,00, welcher sich aus der Pensionszahlung zusammensetzt. Damit liegt er auch als Alleinverdiener deutlich über dem vom Gesetzgeber normierten Existenzminimum.

Der Bw. besitzt ein Wohnhaus und eine Eigentumswohnung. Dem Gesetzgeber kann dabei nicht unterstellt werden, bei der Bemessung der lebensnotwendigen Grundbedürfnisse wollte er die Wohnungskosten nicht berücksichtigt wissen. Die in seinem Eigentum stehenden Liegenschaften bedeuten, dass der Bw. keine Mietaufwendungen zu tragen hat. Dafür muss der Bw. in monatlichen Raten seinen Hypothekarkredit abstaten.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass der Bw. zwar bereit ist, seinen Kredit abzustatten, während die Abgabenschulden nachgesehen werden sollten. Eine Differenzierung zwischen Abgabenschulden und Bankverbindlichkeiten erscheint jedoch ausgeschlossen, zumal dies zu einer einseitigen Ungleichbehandlung von Gläubigern zu Lasten des Staates führen würde.

Es ist nicht begründbar, dass der Bw. seine Bankverbindlichkeiten abstattet und Abgabenverbindlichkeiten unberücksichtigt bleiben. Dem Bw. ist die Abstattung des aushaftenden Rückstandes in monatlichen Raten (etwa € 300,00) gleichermaßen zumutbar, wie er auch die Bankverbindlichkeiten in durchschnittlichen Raten in Höhe von etwa € 1.300,00 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. und seiner Familie beeinträchtigt, erscheint das Vorbringen des Bw. nicht geeignet eine existenzgefährdende Wirkung festzustellen, weil der Bw. gleichzeitig Zahlungen für die Abstattung der Bankverbindlichkeiten in Höhe von monatlich durchschnittlich € 1.300,00 erübrigen kann.

Auf Grund dieser 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 können.

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 Wörthersee, am 11. November 2009