



GZ. RV/1157-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend die Abweisung des Nachsichtsantrages vom 21. Juni 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat mit Schreiben vom 12. April 2001 den Antrag gestellt den auf seinem Steuerkonto ausgewiesenen Rückstand in Höhe von 187.481,00 S durch Abschreibung nachzusehen, weil die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre und hat sein steuerlicher Vertreter dazu ausgeführt:

*"Der Berufungswerber war aus gesundheitlichen Gründen gezwungen, seinen Betrieb vor Erreichen des regulären Pensionsalters mit Stichtag 23. August 1998 aufzugeben. Er hat am*

22. Oktober 1998 seine Gewerbeberechtigung zurückgelegt und um Zuerkennung einer vorzeitigen Alterspension wegen Erwerbsunfähigkeit gemäß § 131 GSVG angesucht. Seinem Antrag wurde mit Bescheid vom 19. September 2000 nunmehr endgültig stattgegeben. Im Rahmen der Beendigung des betrieblichen Engagements wurde ein Aufgabegewinn von rund ATS 1,7 Mio. erklärt und veranlagt. Es fanden auch Verkäufe von Sachanlagen (vor allem Inventarablöse) statt, deren Erlös jedoch gänzlich zur Abdeckung der betrieblichen Schulden verwendet werden musste. Ein Transfer liquider Mittel in die Privatsphäre war damit nicht verbunden. Vielmehr musste der Berufungswerber einen trotz vollständiger Verwendung der Veräußerungserlöse zur Schuldentilgung nicht rückführbaren Betriebskredit bei der R-Bank in seine persönliche Zahlungspflicht übernehmen. Um eine sofortige Fälligkeit zu verhindern, wurde zur Besicherung die Pensionsansprüche verpfändet. Somit erzielt der Berufungswerber derzeit ein laufendes Einkommen lediglich in Höhe des pfändungsfreien Teiles seines Pensionsbezugs (Existenzminimum). Der gegenständliche Kredit haftete Ende Februar dieses Jahres mit 387.027,98 S aus. Der Berufungswerber war fortan nicht mehr in der Lage, weitere Schuldentilgungen zu bewerkstelligen. Auch die plangemäße Tilgung der auf der dem Berufungswerber und seiner Ehegattin jeweils zur Hälfte gehörigen Privatliegenschaft lastenden Kredite bei der B-Bank in Höhe von 299.551,44 S und der L-Bank in Höhe von 209.962,85 S (jeweils zum Übergabszeitpunkt) war nicht mehr durchführbar. Um einen drohenden Verkauf zu nachteiligen Konditionen abzuwehren, haben der Berufungswerber und seine Ehegattin dieses Grundstück mit Vertrag vom 2. Juli 1999 ihren beiden Söhnen übergeben, welche im Gegenzug die oben genannten Verbindlichkeiten übernahmen, ihren Eltern das lebenslange unentgeltliche Wohnrecht an einer im Erdgeschoss des Übergabsobjekts gelegenen Wohneinheit einräumten und mit einem (intabulierten) Belastungs- und Veräußerungsverbot sowie (außerbücherlichen) Vermietungsverbot beschwert wurden. Der Entschluss zur Übergabe wurde in Anbetracht der finanziellen Schwierigkeiten bereits Anfang 1999 gefasst. Zwecks Umsetzung des Vorhabens hat der Berufungswerber im April 1999 nachweislich Kontakt mit Notar N aufgenommen, der damals die Begründung von Wohnungseigentum (Parifizierung) empfahl, da schlichtes Miteigentum die Gefahr von Streitigkeiten unter den Übernehmern beziehungsweise deren Rechtsnachfolgern birgt. Kurz danach wandte sich der Berufungswerber in Sachen Übergabe an Notar N und hat diesen in der Folge am 8. Juni mit der Vertragserrichtung beauftragt. Die Ausarbeitung des Vertragswerks erforderte einigen Zeltaufwand, sodass die formale Unterfertigung erst am 2. Juli erfolgte. Einige Monate nach der Entschlussfassung zur Übergabe hat sich eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG (Finanzstrafgesetz BGBl. Nr. 129/1958) über die Jahre 1993 bis 1997 angekündigt. Der Prüfungsauftrag datierte vom 30. Juni 1999. Obwohl Anlass der Prüfung vermutete Schwarz- und Verkäufe von Bier gewesen sind, haben pauschale Zuschätzungen und vor allem Sicherheitszuschläge bei den anderen Warengruppen dazu geführt, dass für die prüfungsgegenständlichen Jahre Steuern von rund 1 Mio. S nachgefordert wurden. Eine sofortige Entrichtung dieses Betrages war in Anbetracht der wirtschaftlichen Situation nicht möglich, sodass im Februar 2000 eine besondere Zahlungsvereinbarung getroffen wurde. Demnach sollte Der Berufungswerber Ende Februar 2000 400.000,00 S, bis Ende Oktober 2000 200.000,00 S und bis Ende Januar 2001 ebenfalls 200.000,00 S begleichen. Diese Abmachung hat Der Berufungswerber bis zuletzt penibel eingehalten. Dazu mussten unter anderem Auszahlungen aus Versicherungsverträgen, die seinerzeit zur Alterssicherung abgeschlossen worden waren, herangezogen und Darlehen bei Familienangehörigen aufgenommen werden. Im Einzelnen hat der Berufungswerber bisher folgende Beträge zur Abstattung der betriebsprüfungsbedingten Steuerschulden entrichtet:

| Datum der Zahlung | Betrag in S | Finanzierung |
|-------------------|-------------|--------------|
|-------------------|-------------|--------------|

|                    |            |  |
|--------------------|------------|--|
| 29. Februar 2000   | 400.000,00 | Privatdarlehen seitens A (Mutter des Berufungswerbers) in Höhe von 200.000,00 S, die diesen Betrag am 1. Februar 2000 von ihrem Sparguthaben behob<br>Privatdarlehen seitens B (Sohn des Berufungswerbers) in Höhe von ebenfalls 200.000,00 S, aufgebracht durch Behebung von seinem Sparguthaben am 28. Februar 2000                  |
| 18. September 2000 | 200.000,00 | Auszahlung I Lebensversicherung 143.249,00 S am 6. September 2000<br>Pensionsnachzahlung Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft vom 17. August 2000 S 99.000,00 S.<br>Der Überhang von 42.249,00 S wurde zur (teilweisen) Aufbringung des Mittelbedarfs für die im Januar 2001 fällige Ratenzahlung an das Finanzamt verwendet |
| 4. Januar 2001     | 200.000,00 | Privatdarlehen von A in Höhe von 176.958,60 S nach Behebung des restlichen Sparguthabens von oben erwähntem Sparguthaben am 3. Januar 2001 Der Rest wurde aus dem Überhang aus der Auszahlung der Lebensversicherung (vergleiche Finanzierung der vorangehenden Rate) aufgebracht.   |

Der Berufungswerber hat mit diesen Zahlungen den mit der Finanzverwaltung vereinbarten Ratenplan vollständig und fristgerecht erfüllt. Am 2. August 2000 wurde die aus der Betriebsaufgabe resultierende Einkommensteuer(-nachzahlung) 1998 mit 178.563,00 S veranlagt beziehungsweise auf dem Steuerkonto verbucht. Der nunmehr ausgewiesene und zur Nachsicht beantragte Saldo von 187.481,00 S resultiert im wesentlichen aus diesem Umstand. Die Fälligkeit der Abschlusszahlung ist am 11. September 2000 eingetreten, somit lange, nachdem die private Liegenschaft des Berufungswerbers und seiner Ehegattin gegen Übernahme der darauf lastenden Kredite an die beiden Söhne übergeben wurde (vergleiche die diesbezüglichen obigen Ausführungen).

Nach Erfüllung des Ratenplanes zur Tilgung der betriebsprüfungsbedingten Abgabenschulden ist die Finanzierungskapazität des Berufungswerbers nunmehr aber erschöpft. Der derzeitige Schuldenstand nach Übernahme des ehemaligen Betriebskredites und Aufbringung der für die Steuernachzahlungen erforderlichen Mittel durch Darlehen von Familienangehörigen (weitere Bankkredite waren mangels Verfügbarkeit von Sicherheiten nicht zu erlangen) kann zusammenfassend wie folgt dargestellt werden:

|                                    |              |
|------------------------------------|--------------|
| Kredit R-Bank per 28. Februar 2001 | 387.027,98 S |
| Privatkredit A                     | 376.958,60 S |
| Privatkredit B                     | 200.000,00 S |
| gesamter aktueller Schuldenstand   | 963.986,58 S |

Nennenswerte Vermögenswerte stehen diesen Verpflichtungen nicht gegenüber. Das laufende Einkommen des Berufungswerbers besteht ausschließlich aus dem Bezug einer Erwerbsunfähigkeitspension, die sich nach Abzug der Ansprüche des Pfandgläubigers (R-Bank) in Höhe von 4.619,60 S seit 1. Januar 2001 auf monatlich 13.040,00 S beläuft. Der pfändungsfreie Bezug entspricht dem Existenzminimum und ist zur Bestreitung des laufenden

*Lebensunterhalts unbedingt erforderlich. Hierzu kann auch die Ehegattin des Berufungswerbers nur mit ihrer geringen Eigenpension von monatlich netto 11.297,50 S beitragen. Eine Schuldentilgung ist unter diesen Umständen jedoch absolut unmöglich. Das Familieneinkommen reicht gerade aus, um die existentiellen Bedürfnisse eines Zweipersonenhaushalts zu befriedigen.*

*Nach der Rechtsprechung (VwGH 7.2.1994, 92/17/0235) bedürfte es nicht einmal einer Existenzgefährdung, um die Voraussetzungen für eine Nachsicht von der Abgabeneinhebung zu erfüllen. Wirtschaftliche Auswirkungen der Abstattung der Steuerschuld, die außergewöhnlich sind (zum Beispiel die Verschleuderung von Vermögenswerten) sind hierfür ausreichend. Wäre die private Liegenschaftshälfte nicht den Söhnen übergeben worden (ungeachtet des Umstandes, dass diese Maßnahme zum Zwecke der Befreiung von Krediten, deren Rückzahlung dem Berufungswerber nicht möglich gewesen wäre, erfolgte) könnte in diesem Sinne keinesfalls a priori davon ausgegangen werden, dass das Vorhandensein dieses Vermögenswertes einer Nachsicht entgegengestanden wäre. Aufgrund der oben dargestellten finanziellen Situation kann jedenfalls davon ausgegangen werden, dass ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen besteht. Die Steuereinhebung würde unter den geschilderten Umständen eine persönliche Unbilligkeit darstellen. Nachdem die Nachsichtsvoraussetzungen im konkreten Fall zweifelsfrei vorliegen, muss bei der Ermessensübung durch die Behörde auch darauf Bedacht genommen werden, dass der Berufungswerber seinen Betrieb unter Inkaufnahme einer erheblichen Schuldenbelastung deswegen aufgegeben hat, weil eine Fortführung krankheitshalber unmöglich war. Aus diesem Grund wurde ihm auch die Erwerbsunfähigkeitspension zugesprochen. Die neuerliche Aufnahme einer Erwerbstätigkeit nur zum Zwecke der Herstellung eines höheren Schuldentilgungspotentials ist daher unzumutbar. Bei der Beurteilung der Unbilligkeit ist weiters zu berücksichtigen, dass der Zahlungswille des Berufungswerbers in einem ihm maximal zugänglichen Ausmaß durch die penible Einhaltung des vereinbarten Zahlungsplanes im Hinblick auf die prüfungsbedingten Abgabennachforderungen eindrücklich zum Ausdruck gekommen ist. Auch ist der zur Abschreibung beantragte Abgabenrückstand nicht durch finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten, sondern durch den Umstand der krankheitsbedingt unumgänglichen Betriebsaufgabe verursacht."*

In einem weiteren an das Finanzamt gerichteten Schreiben vom 12. April 2003 führte der Berufungswerber noch aus, dass er in Hinblick auf die in Aussicht gestellte Anfechtungsklage zu den Hintergründen der mit 2. Juli 1999 durchgeführten Übergabe einer Privatliegenschaft Folgendes klarstellen wolle. Der Berufungswerber sei lediglich Hälfteeigentümer gewesen, die andere Hälfte habe seiner Ehegattin gehört. Die Übergabe sei auf gemischt entgeltlicher Basis erfolgt und dadurch notwendig geworden, dass kausal mit dem übertragenen Objekt zusammenhängende Kredite in Höhe von damals mehr als 509.000,00 S vom Berufungswerber aufgrund der bestehenden finanziellen Probleme nicht mehr getilgt hätten werden konnten. Ursache für seine Zahlungsschwierigkeiten seien hauptsächlich die krankheitshalber erzwungene Betriebsaufgabe und die dadurch bewirkte Einkommenseinbussen gewesen. Der Berufungswerber habe in der Folge lediglich eine vorzeitige Alterspension wegen Erwerbsunfähigkeit bezogen. Wobei das Bestehen dieses Anspruches von der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft Anfangs auch

noch bestritten und erst zu Beginn des Jahres 2001 rechtskräftig zuerkannt worden wäre. Diese Pension werde dem Berufungswerbers nicht in der gesamten Höhe ausbezahlt, da sie Gegenstand einer Pfändung für Zwecke der Besicherung eines anlässlich der Betriebsaufgabe in die persönliche Zahlungspflicht übernommenen Firmenkredites gewesen sei. Hätte der Berufungswerber seinerzeit die private Liegenschaft nicht an seine Söhne gegen Übernahme der darauf lastenden Abstattungskredite übergeben, wäre ein umgehender Verkauf an Dritte erforderlich gewesen, der erfahrungsgemäß nur zu extrem nachteiligen Konditionen vonstatten gegangen wäre. Neben der Schuldübernahme hätten die Söhne ihren Eltern im Übergabsvertrag das lebenslängliche Wohnrecht an einer im Erdgeschoss gelegenen Wohneinheit eingeräumt und sich erheblichen Verfügungsbeschränkungen (Belastungs- und Veräußerungsverbot sowie nicht intabuliertes Vermietungsverbot) unterworfen. Zweck sei bloß die Vermeidung eines mit erheblichen Werteinbußen verbundenen Verkaufs der Liegenschaft zwecks plangemäßer Tilgung der darauf lastenden Kredite gewesen. Zum Einwand, dass der derzeitige Abgabenrückstand im wesentlichen auf der Einkommensteuernachzahlung für 1998 (auf Grund der Realisierung stiller Reserven anlässlich der in diesem Jahr stattgefundenen Betriebsaufgabe) beruhe und dieser Abgabenanspruch mit Endes des Veranlagungszeitraumes 1998, somit vor Abschluss des Übergabsvertrages, entstanden sei, werde angemerkt, dass der Berufungswerber bis zur Erstellung der Steuererklärungen mit Hilfe seines steuerlichen Vertreters in der ersten Jahreshälfte 2000 (die Einreichung der Steuererklärungen 1998 erfolgte am 12.05.2000) der festen Überzeugung war, dass keine Abschlusszahlung zu leisten wären. Der Berufungswerber sei dadurch zu dieser Annahme gelangt, dass der Abverkauf des Inventars sowie der Betriebsmittel zwar mit Einnahmen verbunden gewesen wäre, diese aber vollumfänglich zur Tilgung der bestehenden Firmenkredite verwendet worden wären und sogar ein damit nicht abdeckbarer Kreditrest von etwa 455.000,00 S in die Privatsphäre hätte übernommen werden müssen. Mangels verbleibender Liquidität habe sich nach Meinung des Berufungswerbers auch keine Steuernachforderung aus Anlass der Betriebsaufgabe ergeben können. In Anbetracht der hohen Komplexität des Steuerkalküls bei Betriebsaufgaben sei diese Einschätzung durchaus nachvollziehbar und verständlich. Die Übergabe habe keinesfalls den Zweck verfolgt, die Begleichung eines schon erkannten, jedoch erst später fällig werdenden Abgabenrückstandes zu vereiteln.

Mit Bescheid des Finanzamtes datiert vom 21. Juni 2001 wurde das Nachsichtsansuchen des Berufungswerbers mit der Begründung abgewiesen, dass sich die Nachsicht nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde und die Existenzgefährdung nicht von den Abgabenverbindlichkeiten ausgehe. Der Berufungswerber habe im Zuge der Betriebsaufgabe

nicht für die voraussehbaren Einkommensteuernachforderungen vorgesorgt und sei auf diese Weise die entsprechende Anpassung der Einkommensteuervorauszahlungen unterblieben. Die vorhandenen Betriebsmittel durch die Tilgung anderer Betriebsschulden aufgebraucht worden.

Der Berufungswerber hat, wohl auch durch die von der Finanzprokuratur angestrebte Anfechtungsklage datiert vom 26. Juni 2001, welche darauf abzielte, die Exekution in die Privatliegenschaft zu erreichen, einen Abgabenrückstand in Höhe von 178.563,00 S am 4. Juli 2001 beglichen.

Gegen den oben erwähnten des Nachsichtsgesuch abweisenden Bescheid des Finanzamtes richtet sich die Berufung vom 19. Juli 2001 datiert vom 12. Juli 2001. Darin erklärte der Berufungswerber, dass er aufgrund der von der Finanzprokuratur eingebrachten Anfechtungsklage hinsichtlich der gemischt entgeltlichen Übertragung einer ihm und seiner Gattin gehörigen Liegenschaft an seine beiden Söhne gezwungen gewesen sei, den dem Nachsichtsansuchen zugrunde liegenden Abgabenrückstand von 187.481,00 S zuzüglich der von der Prokuratur bekannt gegebenen Nebenkosten (Gerichtsgebühren und Anwaltstarif) trotz eigener Mittellosigkeit vor der Ausschöpfung des Instanzenzuges im Nachsichtsverfahren vollständig zu entrichten. Um die Zahlung bewerkstelligen zu können, habe der Berufungswerber nochmals Darlehen bei seinen Familienangehörigen aufnehmen müssen, welche die ihre noch verbliebenen Sparguthaben zur Verfügung gestellt hätten. (Mutter A aus der Auflösung des Sparbuches 105.337,80 S; Sohn B 73.225,20 S). Im übrigen stütze sich der Berufungswerber auf die im Nachsichtsansuchen vorgebrachten Argumente und führte wiederholend und zusammenfassend aus, dass die Betriebsaufgabe durch die Erwerbsunfähigkeit des Berufungswerbers unvermeidbar gewesen sei, ihm daraus keine Vermögenswerte verblieben wären und er sogar einen ehemaligen Betriebskredit in seine private Zahlungspflicht übernehmen habe müssen, welcher zur Zeit noch immer mit mehr als 300.000,00 S aushafte. Die Erwerbsunfähigkeitspension habe zur Kreditbesicherung verpfändet werden müssen, sodass ihm hiervon derzeit lediglich das Existenzminimum verbleibe (13.040,00 S). Der Differenzbetrag auf seinen gesamten Pensionsanspruch (4.619,60 S) werde zur Tilgung des besicherten Kredites bei der Bank R verwendet, dessen Bedienung auf dieser Basis noch mindestens drei Jahre andauern werde. Privates Vermögen sei nicht vorhanden. Die zur Tilgung seiner Abgabenschulden gewährten Familiendarlehen würden sich unter Einschluss der oben bezifferten Beträge auf mittlerweile 755.521,60 S belaufen. Die Rückzahlung dieser Schulden könne der Berufungswerber aus seinem geringen Einkommen alleine unmöglich bewerkstelligen, sei aus der Sicht der Darlehensgläubiger unverzichtbar. Keinesfalls könne dem Berufungswerber aufgebürdet werden, die Nachteile aus

der Betriebsaufgabe, insbesondere der daraus resultierenden Steuernachzahlungen, definitiv zu tragen. Dem Einwand im Abweisungsbescheid, der Nachsichtswerber habe nicht für die aus der Betriebsaufgabe voraussehbaren Einkommensteuernachforderungen vorgesorgt, werde entgegengehalten, dass er zunächst damit nicht gerechnet habe, da ihm aus der Beendigung seiner betrieblichen Tätigkeit nur Schulden erheblichen Ausmaßes verblieben wären. Unter diesen Umständen mit einer negativen Steuerbemessungsgrundlage aus dem Titel der Aufgabe zu rechnen, stelle einen wohl nachvollziehbaren Irrtum dar. Im übrigen sei ungeachtet des fehlerhaften Steuerkalküls die Betriebseinstellung eine durch Krankheit erzwungene Maßnahme und damit auch bei unterstellter Kenntnis der steuerlichen Konsequenzen nicht disponibel beziehungsweise gestaltbar gewesen. Die Finanzierung der daraus resultierenden Nachzahlung hätte in Anbetracht der schon damals bestehenden weitgehenden Mittellosigkeit jedenfalls ein Problem dargestellt. Tatsächlich sei dem Berufungswerber aber erst im Zuge der Erstellung der Aufgabebilanz mit der Einreichung der Steuererklärungen am 12. Mai 2000 das Ausmaß seines Irrtums bekannt geworden. Eine Vorsorge für Steuernachzahlung sei wegen unverändert schlechter wirtschaftlicher Lage auch ab diesem Zeitpunkt bis zur Fälligkeit am 11. September 2000 nicht mehr möglich gewesen. Die Kritik, dass vom Berufungswerber keine Erhöhung der Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr der Aufgabe beantragt worden wäre, sei damit entkräftet. Der Umstand, dass die vorhandenen Betriebsmittel zur Tilgung anderer Verbindlichkeiten verwendet worden wären, könne dem Berufungswerber deshalb nicht vorgeworfen werden, da diese im Gegensatz zu den aufgabebedingten Steuernachzahlungen allesamt fällig gewesen seien. Außer der evidenten Existenzgefährdung, die ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen, somit eine persönliche Unbilligkeit offenbare, müsse die Ausübung des Ermessens im Zuge der Entscheidung über die Nachsichtgewährung auch berücksichtigen, dass der Berufungswerber die mit ihm vereinbarten Zahlungspläne und vor allem jene hinsichtlich der Abgabennachforderungen aufgrund der Betriebsprüfung, bis zuletzt penibel eingehalten und damit maximalen Zahlungswillen zum Ausdruck gebracht habe. Dies sei nach der Literatur im Nachsichtsverfahren ein jedenfalls positiv zu bewertender Umstand. Schließlich sei der zur Abschreibung beantragte Rückstand nicht durch finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten, sondern durch den Umstand der krankheitsbedingt unumgänglichen Betriebsaufgabe verursacht worden.

Mit Schreiben vom 17. Juli 2003 gab der Berufungswerber auf Ersuchen der Abgabenbehörde zweiter Instanz noch bekannt, dass der Pensionsbezug im Juni 2002 1.312,00 € betragen

habe und die derzeit noch aushaftenden Schulden des Berufungswerbers das Privatdarlehen der Mutter des Berufungswerbers A mit 27.395,00 € und das des Sohnes B des Berufungswerbers mit 14.534 € wären.

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

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO (Bundesabgabenordnung, BGBl. 194/1961) 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. Dies gilt entsprechend Abs. 2 leg. cit. auch für bereits entrichtete Abgaben. Der Umstand, dass der Berufungswerber den Abgabenrückstand, welchen er nachzusehen beantragt hat, in Folge der oben erwähnten Anfechtungsklage der Finanzprokurator entrichtet hat, steht also einer Abgabennachsicht nicht grundsätzlich im Wege.

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 Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe für viele Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>2</sup>, Rz 9ff zu § 236, 559f und die dort zitierte Judikatur) 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 "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. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Wie dem bereits zitierten Wortlaut des § 236 Abs. 1 BAO zu entnehmen ist, bedarf die Gewährung einer Abgabennachsicht eines Antrages. Ein derartiger Antrag kann aber nicht bloß als Formalerfordernis angesehen werden. Vielmehr kann unter einem Antrag im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO nur ein begründeter Antrag verstanden werden. Voraussetzung dafür, dass die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht die Gründe prüft, die für eine Abgabennachsicht sprechen, ist daher, dass solche Gründe vom Antragsteller geltend gemacht werden. Der Berufungswerber hat jedoch im gesamten Verfahren keine



sachliche Unbilligkeit behauptet und auch keine Argumente in der Begründung seines Antrages oder im übrigen Verfahren vorgebracht, welche sich in diese Richtung deuten lassen würden.

Vielmehr ist die Argumentationslinie des Berufungswerbers auf eine "persönliche" Unbilligkeit der Abgabentrachtung ausgerichtet.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährden würde. Allerdings bedarf es zu 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 Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (Ritz, aaO. Rz. 10 zu § 236 und die dort zitierte Judikatur).

Die Entscheidung der Frage, ob eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO vorliegt, unterliegt nicht der Ermessensübung, sondern legt bloß einen unbestimmten Gesetzesbegriff aus.

Nach seiner Darstellung besitzt der Berufungswerber kein Vermögen und hat derzeit Schulden in Höhe von 41.929,00 € bei seiner Mutter und seinem Sohn. Die Schulden bei der R-Bank, welche der Berufungswerber im Antrag auf Nachsichtsgewährung aufgeführt hat und die damit verbundene Verpfändung des Pensionsanspruches führt der Berufungswerber nicht mehr an.

Berücksichtigt man, dass den Berufungswerber aufgrund des oben erwähnten eigenen Einkommens seiner Ehefrau keine Unterhaltspflichten treffen und dass er seit 28. Februar 2001 28.126,64 € an Schulden bei der R-Bank und bei Verwandten sowie 12.976,68 € an Abgabenschulden (derzeitiger Saldo am Abgabenkonto 0,00 €) getilgt hat, so bietet sich ein gegenüber der Darstellung des Berufungswerbers im Antrag vom 12. April 2001 geändertes Bild.

Da nach der Anlage ./2 der Verordnung des Bundesministers für Justiz über die Erhöhung der in §§ 291a und 291b EO (Exekutionsordnung, RGBl. Nr. 79/1896) angeführten Beträge sowie über die Tabellen der unpfändbaren Freibeträge (Existenzminimum-Verordnung 2003 - ExMinV 2003) idF: BGBl. II Nr. 125/2003) der unpfändbare Betrag des Nettomonatslohnes des Berufungswerbers (laut seiner Angabe 1.312,43 €) 840,00 € beträgt, bleiben dem

Berufungswerber monatlich jedenfalls etwa 500 € um die Schulden bei seiner Mutter und seinem Sohn zurückzuzahlen. Dabei sind das 13. und 14. Monatsgehalt sowie die Tatsache, dass der Berufungswerber aufgrund des Wohnrechtes und des gemeinsamen Haushaltes mit seiner Ehefrau wahrscheinlich auch mit einem geringeren Betrag sein Einkommen bestreiten kann, noch gar nicht berücksichtigt.

Davon, dass dadurch, wenn 12.976,68 € an entrichteten Abgabenschulden an den Berufungswerber zurückgezahlt würden, die Verschleuderung von Vermögenswerten verhindert werden könnte, kann daher nicht die Rede sein und liegt daher auch keine persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe vor.

Für eine gemäß § 236 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände, bleibt daher kein Raum und war die Berufung abzuweisen.

Angemerkt wird, dass eine allfällige Abgabennachsicht ohnehin nur den anderen Gläubigern des Berufungswerbers nämlich seiner Mutter und seinem Sohn zu Gute gekommen wäre.

Linz, 28. Juli 2003