



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 5

GZ. RV/0159-L/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des JO, geb. X, Adresse, vertreten durch Jh Steuerbüro Mag. R Vejvar-J. Haunschmid KEG, 4240 Freistadt, Manzenreith 37, vom 16. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 2. November 2007 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 14. Juni 2007 beantragte der Berufungswerber (Bw.) sinngemäß, den durch eine Betriebsprüfung der Jahre 2001 bis 2005 entstandenen Abgabenrückstand von 13.543,38 € nachzusehen, weil die Einhebung nach Lage seines Falles unbillig wäre. Die persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus seiner wirtschaftlichen Situation. Er sei 75 Jahre alt und leide unter Nierenkrebs. Er beziehe eine sehr niedrige Pension von 661,95 € monatlich, seine Gattin erhalte nur 176,11 €. Das gemeinsame Nettoeinkommen betrage daher nur rund 838,00 € und liege damit unter dem Existenzminimum. Weder er noch seine Gattin hätten Vermögen; ihnen stehe lediglich infolge eines vor langer Zeit getätigten landwirtschaftlichen Übergabsvertrages ein Wohnrecht zu. Die Abgabennachforderung resultiere aus einer Tätigkeit, die nie wirklich zu einem zusätzlichen Einkommen, sondern eher zu Verlusten geführt habe. Im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens sei daher auch keine

Einkommensteuer, sondern lediglich Umsatzsteuer nachverrechnet worden. Diese Nachzahlung könne er aber wegen der angeführten Einkommenssituation ohne Existenzgefährdung für sich und seine Frau auch nicht teilweise leisten. Auf Grund seines Alters und seiner schweren Erkrankung werde er nie wieder arbeiten können.

An Hand beigefügter Kontoauszüge wurden die genannten Nettopensionszahlungen dokumentiert.

Die genannte Abgabenschuld von 13.543,38 € setzt sich wie folgt zusammen:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Umsatzsteuer	2002	17.02.2003	1.200,59
Umsatzsteuer	2003	16.02.2004	1.156,62
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	2.587,36
Umsatzsteuer	2005	15.02.2006	6.831,96
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/2005	15.02.2006	531,50
Kraftfahrzeugsteuer	01-12/2006	15.02.2007	1.046,96
SZ1	2005	18.07.2007	51,75
SZ1	2006	18.07.2007	136,64

Die Vorschreibung des zweiten und dritten Säumniszuschlages erfolgte erst nach Stellung des Nachsichtsansuchens und ist damit nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens der Abgabenbehörde erster Instanz gab der steuerliche Vertreter des Bw. mit Schreiben vom 6. Juli 2007 an, dass die Veranlagung für 2006 noch offen sei, die Abgabenerklärungen mit heutigem Datum aber online eingereicht worden seien. Andere Gläubiger seien nicht vorhanden. Zu den wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw. führte er an, dass dieser an Vermögen einen PKW Golf, Bj. 2001, sowie einen am 15. Februar 2005 abgeschlossenen Bausparvertrag habe, der als Notgeld für allfällige Krankenkosten diene. Grundbesitz sei nicht vorhanden. An monatlichen Ausgaben nannte der Bw. 6,00 € für Betriebskosten, 90,00 € für Versicherungen, 130,00 € für ein KFZ und 50,00 € Telefonkosten. Darüber hinaus würden Verpflegung, Bekleidung und Körperpflegeprodukte benötigt.

Mit weiterem Ergänzungsersuchen vom 5. Oktober 2007 wurde der Bw. ersucht, zu dort näher bezeichneten Maschinen anzugeben, ob diese Gegenstände verkauft oder verschenkt worden seien und dazu entsprechende Unterlagen beizufügen. Weiters möge er mitteilen, ob der Futtermittelhandel weiter betrieben werde und, falls nicht, mitzuteilen, wann die Einstellung erfolgt sei. Ebenso bekannt zu geben seien der Wert des PKW's Golf und der derzeitige Stand des Bausparvertrages. Die Abgabenbehörde wies den Bw. auf seine Behauptungs- und Beweislast hin sowie darauf, dass im Rahmen einer allfälligen Ermessensübung sein bisheriges steuerliches Verhalten, insbesondere die Verletzung von Zahlungspflichten, die Bevorzugung anderer Gläubiger oder das Zustandekommen des Abgabenrückstandes sowie der Umstand, dass es sich dabei um hinterzogene Abgaben handle, zu würdigen wären.

Mit Eingabe vom 29. Oktober 2007 teilte die steuerliche Vertretung im Wesentlichen sinngemäß mit, dass der Bw. den Betrieb (Rundballenpresse bzw. Ballen wickeln) aus Gesundheitsgründen im Jahr 2005 aufgegeben habe, da eine körperliche Arbeit nicht mehr möglich gewesen sei. Behalten habe er lediglich den Futtermittelhandel in geringfügigstem Umfang, wie das Finanzamt aus den vorgelegten Steuererklärungen ersehen könne. Bei dieser Tätigkeit handle es sich eher um eine Beschäftigungstherapie, die ihm soziale Kontakte ermögliche, ihm aber nicht wirklich ein Einkommen verschaffe. Bei der Betriebsaufgabe im Jahr 2005 habe er daher den VW Kastenwagen für den Futtermittelhandel behalten. Die Rundballenpresse und die Ballenwickelmaschine habe er in das Privatvermögen übernommen und seinem Sohn FO an Zahlungs statt für die Rückzahlung des Geldes, das er ihm seinerzeit für die Anschaffung der Geräte zur Verfügung gestellt habe, übergeben. Der Traktor sei ebenfalls ins Privatvermögen übernommen und aus demselben Grund seinem Schwiegersohn, KH, übergeben worden. Dieser habe ihm seinerzeit Geld für den Traktorkauf zur Verfügung gestellt, und sowohl er als auch sein Sohn seien ihm, wie es auf dem Land in Großfamilien üblich sei, bei der Arbeit zur Hand gegangen und hätten ihn unterstützt, wenn es notwendig gewesen sei. Dadurch, dass er im Jahr 2005 die Geräte nach der Übernahme ins Privatvermögen den seinerzeitigen Gläubigern übergeben habe, habe er nicht den Tatbestand einer Gläubigerbevorzugung gesetzt. Zu diesem Zeitpunkt habe er beim Finanzamt keine Schulden gehabt und nie damit gerechnet, dass daraus eine Zahlungsverpflichtung entstehen könnte. Seine Tätigkeit habe sich aus einer rein landwirtschaftlich pauschalierten Tätigkeit entwickelt, und die Einnahmen hätten nicht ausgereicht, um die Ausgaben zu decken, weshalb ihm sein Sohn bzw. Schwiegersohn auch Geld zur Verfügung gestellt hätten. In Ermangelung eines Gewinnes und geprägt durch Jahrzehnte lange landwirtschaftliche Umsatzsteuerpauschalierung sei er gar nicht auf die Idee gekommen, dass diese Tätigkeit auch noch mit Steuern belastet sein könnte. Auch die KFZ-Steuer sei für ihn nie ein Thema gewesen, weil der Traktor ausschließlich für landwirtschaftliche Tätigkeiten eingesetzt worden sei. Der PKW Golf, Bj. 2001, sei derzeit etwa 3.000,00 € wert. In der Beilage werde ein aktueller Auszug des Bausparvertrages vorgelegt. Die Einzahlungen dafür sparten er und seine Gattin – obwohl der Vertrag nur auf ihn laute – sich vom Munde ab, um eine kleine Reserve für Krankheitskosten zu haben. Er habe die Hoffnung nicht aufgegeben, dass sich auch für seine Krankheit noch ein Heil- oder doch zumindest ein Verzögerungsmittel finden lasse, das aber wahrscheinlich die Krankenkasse nicht bezahlen werde.

Ein dem Schreiben beigefügter Kontoauszug zum 31. Dezember 2006 wies für den Bausparvertrag einen Saldo von 2.132,70 € aus.

Mit Bescheid vom 2. November 2007 wurde das Nachsichtsgesuch als unbegründet abgewiesen. Der Bw. habe zum VW-LNF Kastenwagen TDI Synchro, Kaufvertrag

24. Jänner 2002, 24.000,00 €, zur Rundballenpresse WELGA, Rechnung vom 19. Mai 2000, 27.615,00 €, zum Traktor Fendt-Farmer, 42.876,00 € sowie zur Ballenwickelmaschine SILOVRAB, 15.988,00 € mitgeteilt, dieses Anlagevermögen bei der Betriebsaufgabe im Jahr 2005 an den Sohn bzw. Schwiegersohn im Schenkungswege übergeben zu haben. Die geforderten Nachweise dafür habe der Bw. aber nicht beigelegt. Im Nachsichtsverfahren liege das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber; ihn treffe in diesem Verfahren eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 30.9.1992, 91/13/0225, sei eine Nachsicht ausgeschlossen, wenn der Abgabepflichtige nicht jene Umstände darlege, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergebe. Aus den im Ansuchen angeführten Gründen habe eine Unbilligkeit nicht abgeleitet werden können und sei daher für eine Ermessensentscheidung kein Raum gewesen.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wandte der Bw. sinngemäß ein, dass er das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast zu tragen habe, bedeute nicht, dass er unzumutbare oder unmögliche Beweise erbringen müsse. Er habe nach seinen Möglichkeiten versucht, einwandfrei darzutun, auf welche Umstände sich sein Nachsichtsansuchen stütze. Dies sei zum Einen die Tatsache, dass ihm aus seiner früheren gewerblichen Tätigkeit, die er 2005 eingestellt habe, nicht mehr geblieben sei als ein marginaler (beschäftigungstherapeutischer) Futtermittelhandel mit einem uralten Kastenwagen. Das Finanzamt habe selbst festgestellt und in der Niederschrift anlässlich der Betriebsprüfung vom 9. Mai 2007 festgehalten, dass vom seinerzeitigen Anlagevermögen nichts mehr da sei. Das Finanzamt vermute offensichtlich, dass er aus der Übertragung des Anlagevermögens auf den Sohn bzw. Schwiegersohn noch Forderungen hätte oder diese ihm Geld übergeben hätten. Er habe aber bereits dargestellt, dass er die Geräte an Zahlungs statt übergeben habe, sodass kein Geld geflossen sei und er daher keine entsprechenden Kontoauszüge, Banküberweisungen oder Quittungen vorlegen könne. Er könne aber anbieten, Bestätigungen von Sohn und Schwiegersohn beizubringen und werde diese auch nachreichen. Auch den zweiten wesentlichen Umstand, auf den sich das Nachsichtsgesuch stütze, dass sein Einkommen nämlich unter dem Existenzminimum liege, habe er zweifelsfrei dargelegt. Er stelle daher den Antrag, die beantragte Nachsicht zu gewähren und teile mit, dass er umgehend bei einer Schuldnerberatung wegen Durchführung eines Privatkonkurses vorsprechen werde.

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

Am 21. Jänner 2008 erfolgte eine Überweisung von 2.000,00 € auf das Abgabekonto, wodurch die Umsatzsteuer 2003 zur Gänze und die Umsatzsteuer 2004 mit einem Betrag von 843,38 € entrichtet wurden.

Auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde gegen den Bw. ein Finanzstrafverfahren eingeleitet und er mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 5. Dezember 2008 schuldig erkannt, hinsichtlich der Umsatzsteuer 2001 bis 2005 das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung und hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer 2001 bis 2006 das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung begangen zu haben, weshalb er zu einer Geldstrafe von 2.500,00 € verurteilt wurde. Die Geldstrafe samt Kosten in Höhe von 250,00 € war am 24. Juli 2009 fällig und wurde bereits durch Überweisung vom 10. Juli 2009 zur Gänze entrichtet. Da der Bw. diesen Betrag offenbar irrtümlich doppelt überwies, wurde die zweite Zahlung von 2.750,00 € vorerst auf sein Abgabekonto umgebucht.

Im Zuge eines Telefonates am 18. September 2009 mit einem Mitarbeiter des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr wurde der Referentin mitgeteilt, dass diese doppelte Überweisung durch einen Irrtum der überweisenden Bank erfolgt sei und der Bw. eine Rücküberweisung beantragt habe, der mit Wirkung vom 21. September 2009 entsprochen werde, sodass sich der von der Nachsicht umfasste, noch offene Abgabenbetrag aktuell auf 11.543,38 € beläuft.

Die Referentin befragte sowohl den Sohn als auch den Schwiegersohn des Bw. schriftlich als Zeugen zu dessen Vorbringen, diese hätten ihm für die Anschaffung der oben genannten Maschinen Geld zur Verfügung gestellt. Sie wurden ersucht, bekannt zu geben, welchen Betrag genau sie dem Bw. zur Verfügung gestellt hätten und welche Rückzahlungsvereinbarung hinsichtlich dieses Geldbetrages getroffen worden sei. Weiters wurde ersucht, sämtliche schriftlichen Unterlagen wie Kauf- oder Schenkungsvertrag, Konto- oder Sparbuchauszug uä. zur Dokumentation der Hingabe des Geldes und der Zurückstellung der Geräte an Zahlungs statt vorzulegen.

Beide Zeugen, die durch dasselbe Steuerbüro wie der Bw. vertreten sind, führten gleich lautend aus, dass ihr (Schwieger)Vater seine landwirtschaftlichen Geräte in der bei Kleinbauern üblichen Form angeschafft habe, dass nämlich alte Geräte zurückgegeben worden seien und auf die neuen Geräte nur "aufgezahlt" worden sei. Sie hätten ihrem (Schwieger)Vater nach Kräften in der Landwirtschaft geholfen und ihn bei den Aufzahlungen immer wieder mit dem eigenen Einkommen bzw. den Ersparnissen unterstützt. Die Höhe des Leihgeldes sei in der Familie besprochen worden, Zeuginnen seien regelmäßig die Ehegattin bzw. die (Schwieger)Mutter gewesen, sodass keine Veranlassung gesehen worden sei, Schriftstücke zu verfassen. In Erinnerung sei den Zeugen noch, dass zum Schluss, als ihr

(Schwieger)Vater seine Tätigkeit eingestellt habe, sie ihm vorgehalten hätten, ihm schon so viel Geld geliehen zu haben, dass ihnen der Traktor bzw. die Rundballenpresse und die Ballenwickelmaschine eigentlich schon gehörten, woraufhin dieser ihnen die genannten Geräte an Zahlungs statt überlassen habe. Eine Bewertung der Geräte und eine detaillierte Abrechnung habe nicht stattgefunden. Der (Schwieger)Vater der Zeugen leide an Nierenkrebs und beziehe – wie auch die (Schwieger)Mutter – eine Mindestpension. Die beiden Zeugen und deren Ehegattinnen hätten ein gutes Einvernehmen mit dem Bw. und steuerten im Prinzip auf Grund sittlicher Verpflichtung laufend zum Lebensunterhalt des Bw. und seiner Gattin bei. Jede andere Form der Abrechnung wäre den Zeugen unmenschlich erschienen und sei nicht angedacht worden. Sie bedauerten, keine schriftlichen Unterlagen oder Nachweise vorlegen zu können.

Mit Ergänzungsersuchen vom 4. August 2009 ersuchte die Referentin den Bw., zu nachfolgenden Fragen Stellung zu nehmen:

- 1) Aus den aufliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass Ihre Gattin nicht nur die angegebenen Pensionseinkünfte, sondern auch Einkünfte aus einer Beschäftigung bei der Fa. S GmbH bezogen hat. Um Stellungnahme und Vorlage des letzten Lohnzettels wird ersucht.*
- 2) Der aktuelle Pensionsbescheid von Ihnen und Ihrer Gattin bzw. die jeweils letzten Gehaltszettel mögen zur Einsicht vorgelegt werden.*
- 3) Haben sich Ihre wirtschaftlichen Verhältnisse im Vergleich zu Ihren Angaben vom 15. Juni 2007 wesentlich geändert? Falls ja, inwieweit?*
- 4) Die über Sie verhängte Geldstrafe (samt Kosten) in Höhe von 2.750,00 € wurde am 10. Juli 2009 überwiesen. Da es nicht den Gepflogenheiten des täglichen Lebens entspricht, einen derart hohen Geldbetrag mit sich zu führen, möge die Herkunft dieses Geldbetrages durch geeignete Unterlagen (Konto- oder Sparbuchbehebung) nachgewiesen werden.*
- 5) In gleicher Weise möge nachvollziehbar dargestellt werden, auf welche Weise die Einzahlung eines Betrages von 2.000,00 € (überwiesen am 21. Jänner 2008) auf das Abgabenkonto finanziert wurde.*
- 6) Der aktuelle Stand Ihres Bausparvertrages möge bekannt gegeben und durch entsprechende Unterlagen dokumentiert werden. Falls regelmäßige Einzahlungen erfolgt sind, möge deren Höhe und Finanzierung dargelegt werden.*

Mit Eingabe vom 2. September 2009 teilte die steuerliche Vertreterin des Bw. mit, dass die zusätzlichen Einkünfte der Ehegattin in den bisherigen Angaben irrtümlich übersehen worden seien. Die wirtschaftlichen Verhältnisse hätten sich im Vergleich zu den Angaben vom 15. Juni 2007 nicht verändert. Zwecks Zahlung der über den Bw. verhängten Geldstrafe habe er sein Sparbuch aufgelöst. Die Zahlung des Betrages von 2.000,00 € am 21. Jänner 2008 sei aus seinen Bargeldbeständen erfolgt. Die letzte Einzahlung auf seinen Bausparvertrag habe er am 5. Februar 2007 mit einem Betrag von 1.000,00 € geleistet.

Zum Nachweis seiner Angaben legte der Bw. für seine Gattin eine einen Nettobezug von 178,61 € aufweisende Gehaltsabrechnung der Fa. S GmbH für Juli 2009 vor. Laut ebenfalls vorgelegten Unterlagen wurden an seine Gattin im Juli 2009 eine Pension von 202,77 € und an ihn eine Pension von 694,99 € ausbezahlt.

Einem in Kopie vorgelegten Sparbuch, lautend auf "O", ist zu entnehmen, dass dieses per 2. Jänner 2007 einen Saldo von rund 11.500,00 € aufgewiesen hatte. Am 9. Juli 2009 wurde von diesem Sparbuch die letzte Barbehebung von rund 4.700,00 € getätigt, worauf der Saldo Null war.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 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.

Nach Abs. 2 leg.cit. findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Im Falle bereits entrichteter Abgaben ist kein strengerer Maßstab als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgaben anzulegen.

Grundsätzlich ist von der im Zeitpunkt der Berufungsentscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage auszugehen, sodass seit der Antragstellung eingetretene Veränderungen des Sachverhaltes zu berücksichtigen sind.

Die im Ermessen der Abgabenbehörde liegende Entscheidung, ob eine Nachsicht zu bewilligen ist, hat zur Voraussetzung, dass die Einhebung der Abgabenschuldigkeiten (oder bei bereits entrichteten Abgaben das Behalten der entrichteten Abgaben) nach Lage des Falles unbillig ist. Die Frage der Beurteilung der Unbilligkeit der Einhebung ist somit keine Ermessensentscheidung. Wird die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung verneint, so kann die Behörde von ihrem Ermessen keinen Gebrauch machen, da eine Ermessensentscheidung nach § 236 BAO das Vorliegen einer Unbilligkeit voraussetzt.

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe kann eine persönliche oder sachliche sein.

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des 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).

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes 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. Liegt daher lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vor, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, ist eine sachliche Unbilligkeit nicht gegeben.

§ 236 BAO soll der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnen, durch besondere Umstände des Einzelfalles eingetretene, besonders harte Auswirkungen der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, hätte er diese vorhergesehen, vermieden hätte, zu mildern.

Mit dem Vorbringen, weder über ausreichendes Einkommen noch Vermögen zur Entrichtung des Abgabenrückstandes zu verfügen, machte der Bw. das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit geltend. Eine sachliche Unbilligkeit wurde nicht behauptet, sodass deren Vorliegen nicht zu prüfen war.

Der Bw. nannte an Einkommen die eigenen Pensionseinkünfte und die seiner Gattin, gab aber weitere Einkünfte der Gattin, die diese bei der Fa. S GmbH als Reinigungskraft erzielt, nicht an. Da diese Einkünfte bereits seit Jahren regelmäßig zufließen und diese immerhin nur unwesentlich geringfügiger als die Pensionseinkünfte der Gattin sind, erscheint ein Vergessen dieses Betrages umso weniger glaubwürdig, als der Bw. mehrfach auf die äußerst beengten finanziellen Verhältnisse verwies und dieses zusätzliche Einkommen seiner Gattin für ihn daher keinen so unbedeutenden Stellenwert haben wird, dass er es vergessen würde.

Darüber hinaus führte der Bw. an, 75 Jahre alt und schwer krank zu sein, weshalb er nie wieder werde arbeiten können. Außer einem PKW Golf, Bj. 2001 und einem Bausparvertrag, dessen Wert sich zum 26. August 2009 auf 3.333,67 € belief, besitze er kein Vermögen. Aus seiner früheren gewerblichen Tätigkeit, die er Mitte 2005 eingestellt habe, sei ihm nichts geblieben außer einem marginalen Futtermittelhandel mit einem uralten Kastenwagen. Andere Verbindlichkeiten habe er nicht.

Schwierige persönliche Verhältnisse, wie die Erkrankung des Bw. oder sein fortgeschrittenes Alter, sind für sich alleine nicht geeignet, die Abgabeneinhebung als unbillig zu qualifizieren. Derartige Umstände könnten nur dann mit der Abgabeneinbringung in Zusammenhang gebracht werden, als durch diese Umstände die Entrichtung der Steuerschulden erschwert würde (VwGH 18.10.2006, 2003/13/0058). Der Bw. ist aber seit vielen Jahren (seit 1992) in

Pension und wurde die Steuernachforderung gerade durch eine gegenüber der Abgabenbehörde nicht deklarierte Tätigkeit bewirkt, sodass weder die geringe Pensionshöhe noch die Abgabennachforderung mit der seitens des Bw. vorgebrachten Krankheit in Verbindung gebracht werden können. Dass dem Bw. bereits tatsächlich höhere Aufwendungen durch seine Erkrankung erwachsen wären, wurde weder behauptet noch durch Rechnungen oder ziffernmäßig konkrete Angaben belegt.

§ 293 Abs. 1 ASVG legt Ausgleichszulagenrichtsätze fest, die im Wesentlichen den unpfändbaren Freibeträgen bzw. dem Existenzminimum entsprechen. Für eine alleinstehende Person beträgt dieser Richtsatz ab 1. Jänner 2009 (BGBl. II Nr. 7/2009) 772,40 €, wenn Ehegatten im gemeinsamen Haushalt leben, 1.158,08 €. 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 auf Grund eines Wohnrechtes keine Mietaufwendungen zu tragen hat und in einer Eingabe vom 15. Juni 2007 seine monatlichen Fixkosten mit rund 280,00 € – zuzüglich den Bedarf für Verpflegung, Kleidung und Körperpflege – bezifferte. Darüber hinaus erfahren der Bw. und seine Gattin, wie sein Sohn FO und sein Schwiegersohn KH unisono in den schriftlichen Zeugenaussagen vom 20. Juli 2009 angaben, laufend Unterstützung zu ihrem Lebensunterhalt.

Grundsätzlich können entrichtete Abgaben nach § 236 Abs. 2 BAO bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ebenfalls nachgesehen werden. Wird die Nachsicht entrichteter Abgaben aber auf persönliche Unbilligkeit wegen wirtschaftlicher Notlage gestützt, kann eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung nur dann angenommen werden, wenn der zur Abgabentrichtung verwendete Betrag (gegenständlich 2.000,00 €) dem Bw. als Existenzgrundlage gefehlt hätte. Der Bw. behauptete nicht, er habe nicht über die Mittel verfügt, die betreffenden Abgabenschulden zu entrichten, sodass diesbezüglich eine auf das Fehlen der zur Abgabentrichtung erforderlichen Mittel gestützte persönliche Unbilligkeit nicht vorliegt (vgl. VwGH 8.4.1991, 90/15/0015).

Dem Bw. ist zuzustimmen, dass sowohl sein offen gelegter monatlicher Pensionsbezug (nur dieser wäre einer Pfändung zugänglich, weil keine Haftung der Gattin für die Abgabenverbindlichkeiten des Bw. besteht) als auch das Familieneinkommen unter den genannten pfändungsfreien Beträgen liegen.

Wie bereits eingangs angeführt, liegt eine persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn es gerade durch Einziehung der Abgabenschuld zu einer Existenzgefährdung oder zumindest zu außergewöhnlichen Schwierigkeiten, wie insbesondere einer Vermögensverschleuderung,

kommen würde. Sind allerdings die monatlichen Einkünfte des Nachsichtswerbers geringer als das unpfändbare Existenzminimum, sodass eine Pfändung ohnedies nicht erfolgen kann, und verfügt dieser auch sonst über keine Vermögenswerte, befindet er sich zwar zweifelsohne in einer wirtschaftlichen Notlage, die nach höchstgerichtlicher Judikatur (beispielsweise VwGH 21.11.2007, 2007/13/0086) aber keine persönliche Unbilligkeit der Einhebung zu begründen vermag, weil es infolge der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf seine Einkommens- und Vermögenslage kommen kann.

Im vorliegenden Fall verfügt der Bw. allerdings über einen pfändbaren Vermögenswert in Form eines Bausparvertrages. Durch Pfändung dieses Bausparvertrages wären rund 30 % der noch offenen Abgabenschuld beglichen, sodass insoweit eine Nachsicht sehr wohl positive Auswirkungen auf die wirtschaftliche Situation des Bw. hätte.

Die Frage, ob die Existenz des Abgabepflichtigen gefährdet ist, ist nach der Einkommens- und Vermögenslage des Nachsichtswerbers zu beurteilen. Grundsätzlich ist der Abgabepflichtige gehalten, zur Entrichtung der Abgaben alle seine Mittel einzusetzen und gegebenenfalls auch seine Vermögenssubstanz anzugreifen. Nur wenn die Verwertung von Vermögenswerten einer Vermögensverschleuderung gleichkommt, tritt Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ein. In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass die Verwertung von Vermögen nicht schon deswegen als Vermögensverschleuderung anzusehen ist, weil früher in Anspruch genommene Steuervorteile rückgängig gemacht werden (vgl. VwGH 18.9.1991, 91/13/0023).

Trotz der durch den Bw. aufgezeigten schwierigen wirtschaftlichen Verhältnisse und der schlechten Einkommens- und Vermögensverhältnisse, die zu Schwierigkeiten bei der Entrichtung des Abgabenrückstandes führen können, ist von einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung nicht auszugehen.

Zum Einen ist zu bedenken, dass bei Darlegung der Einkommensverhältnisse des Bw. und seiner Gattin die Sonderzahlungen unberücksichtigt geblieben sind. Werden die 14 Zahlungen auf zwölf bereinigt, liegen sowohl das monatliche Einkommen des Bw. als auch das monatliche Familieneinkommen geringfügig über den dargestellten pfändungsfreien Beträgen.

Da der Bw. und seine Gattin zudem ein freies Wohnrecht und daher keine Mietaufwendungen zu tragen haben und darüber hinaus nach übereinstimmenden Angaben des schriftlich als Zeugen einvernommenen Sohnes bzw. Schwiegersohnes laufend Zuwendungen erhalten – wenngleich nicht konkretisiert wurde, welcher Art und Höhe diese Zuschüsse zum Lebensunterhalt sind und wie häufig diese gewährt werden – ist davon auszugehen, dass ihm die Begleichung des verbleibenden Abgabenrückstandes in Form von Ratenzahlungen möglich ist. Nicht zu übersehen ist ferner, dass dem Bw. mit Wirkung vom 21. September 2009 ein

irrtümlich einbezahlter Betrag von 2.750,00 € rücküberwiesen wurde und diese Summe dem Bw. nunmehr zur freiwilligen Abgabentrachtung zur Verfügung stünde.

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).

Gegenständlich liegt eine persönliche Unbilligkeit nicht vor, sodass es bereits an der Tatbestandsmäßigkeit des § 236 BAO fehlt. Eine Ermessensentscheidung hatte nicht mehr zu erfolgen; das Nachsichtsgesuch war vielmehr schon aus Rechtsgründen abzuweisen.

Aber selbst bei Bejahung einer persönlichen Unbilligkeit wäre im Rahmen der diesfalls zu treffenden Ermessensentscheidung eine Nachsicht nicht vertretbar gewesen.

Bei einer Ermessensentscheidung wäre vor allem das bisherige steuerliche Verhalten zu berücksichtigen gewesen. Ist der Abgaberrückstand auf ein finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten des Nachsichtswerbers zurückzuführen, wird das Ermessen regelmäßig im Sinne des Gesetzes geübt, wenn die begehrte Abgabennachsicht – vor allem im Interesse der steuerehrlichen Abgabepflichtigen – versagt wird. Laut höchstgerichtlicher Judikatur sind dem Steuerpflichtigen diesfalls beträchtliche Opfer zur Wiedergutmachung des von ihm verursachten Steuerschadens zuzumuten.

Ist die Anhäufung von Abgabenschulden durch eine Abgabenhinterziehung begründet, kann es nicht als unbillig angesehen werden, wenn der Nachsichtswerber zur Nachzahlung dieser Beträge verhalten wird, mag ihm dies auch schwerer fallen als die laufende Zahlung im Falle wahrheitsgemäßer Abgabenerklärungen. Eine andere Auslegung des § 236 BAO würde den einer Abgabenhinterziehung für schuldig Befundenen vor redlichen Abgabenschuldnern in unbilliger Weise bevorzugen.

Im Falle der vorliegenden gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung der Umsatzsteuer wäre – wäre eine Ermessensentscheidung zu treffen – im Rahmen dieser Entscheidung von einem schwer wiegenden Verschulden des Bw. auszugehen. Dass hinsichtlich der – verhältnismäßig nur mit einem geringen Betrag im Rückstand enthaltenen – Kraftfahrzeugsteuer dem Bw. "nur" eine fahrlässige Abgabenverkürzung zur Last gelegt wurde, änderte nichts an seinem steuerunehrlichen Verhalten. Er wäre lediglich dazu verhalten gewesen, sich über die steuerlichen Folgen seines Handelns zu informieren, sofern ihm diese überhaupt unklar waren.

Dass nämlich der durch Jahrzehnte lange landwirtschaftliche Umsatzpauschalierung geprägte Bw. (vgl. das Schreiben vom 29. Oktober 2007) nicht auf die Idee gekommen wäre, seine

Tätigkeit könnte steuerlich belastet sein, ist im Zusammenhang mit dem Umstand, dass er sich seit vielen Jahren in Pension befindet und die landwirtschaftliche Pauschalierung daher naturgemäß nicht mehr greifen konnte, als bloße Schutzbehauptung zu werten. Darüber hinaus tätigte der Bw. den unangefochten gebliebenen Umsatzsteuerbescheiden zufolge immerhin Umsätze von rund 393.000,00 S (2001), 81.000,00 € (2002), 34.000,00 € (2003), 45.000,00 € (2004) und 18.000,00 € (2005).

Der Bw. verschwieg der Abgabenbehörde nicht nur die neben seinen Pensionsbezügen ausgeübte Tätigkeit, sondern im Zuge des gegenständlichen Verfahrens auch die Aktiveinkünfte seiner Ehegattin und das Vorhandensein eines Sparbuches, welches er erstmals auf Anfrage des Unabhängigen Finanzsenates, mit welchen Mitteln die Geldstrafe beglichen worden sei, bekannt gab. Auf diesem Sparbuch befand sich zum 31. Dezember 2006 ein Guthaben von rund 11.580,00 € und zum Zeitpunkt der Beantragung der Abgabennachsicht immerhin noch ein solches von rund 6.080,00 €. Am 9. Juli 2007 wurde dieses Sparbuch nach Behebung des Restbetrages von rund 4.700,00 € aufgelöst.

Dass der Bw. ein Sparguthaben in derartiger Höhe zwar offenbar für nicht der Erwähnung als Vermögenswert wert befand, andererseits aber einen Abgabenrückstand von rund 13.500,00 € zum Zeitpunkt der Stellung des Nachsichtsantrages als existenzbedrohend bezeichnete, erscheint logisch nur schwer nachvollziehbar.

Zwar überwies der Bw. im Jänner 2008 einen Betrag von 2.000,00 € auf sein Abgabenkonto, doch blieb die Herkunft dieses Betrages ungeklärt, verwies der Bw. doch lediglich lapidar darauf, die Begleichung aus seinen Bargeldbeständen vorgenommen zu haben.

Im Dunkeln blieben nicht zuletzt die Transaktionen im Zusammenhang mit den angeschafften, angeblich an den Sohn bzw. Schwiegersohn weiter gegebenen Maschinen des Bw., die immerhin einen Neuanschaffungswert von 380.000,00 S im Mai 2000 (Rundballenpresse), 590.000,00 S im Juli 1999 (Traktor) und 220.000,00 S im Jänner 1999 (Ballenwickelmaschine) repräsentierten. Der noch im Eigentum des Bw. stehende Kastenwagen kostete im Jänner 2002 24.900,00 €. Bei allem Verständnis für den seitens der beiden Zeugen und des Bw. beschworenen familiären Zusammenhalt und der gegenseitigen Hilfeleistung innerhalb von auf dem Land ansässigen Großfamilien ist die Verfügung über derart hohe Geldbeträge bei gleichermaßen beengten finanziellen Verhältnissen wie vom Bw. dargestellt nur schwer nachvollziehbar und konnte auch in Anbetracht der Höhe der in Rede stehenden Geldbeträge durch keinerlei schriftliche Unterlagen oder Aufzeichnungen nachvollziehbar dargestellt werden.

In der Stellungnahme vom 2. Februar 2007 zur Abgabe von Steuererklärungen für die Jahre 2001 bis 2005 führte der Bw. ua. aus, dass er nach dem Zerwürfnis mit einem seiner Söhne dessen Traktor nicht mehr habe benutzen können, sodass er sich sozusagen als Seniorenbeschäftigung selbst einen gekauft habe und dazu nach und nach das erforderliche Zubehör. Aus dieser Formulierung ist keineswegs ableitbar, dass der Bw. beim Ankauf Finanzierungsprobleme gehabt hätte oder Zuschüsse seiner Angehörigen bedurft bzw. erhalten hätte, obwohl laut Aktenlage bei der Übergabe des Traktors immerhin ein Betrag von 250.000,00 S zu erlegen war.

Das Finanzamt wies den Bw. zu Recht darauf hin, dass der Grundsatz der Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung bei Begünstigungsbestimmungen in den Hintergrund tritt und den Abgabepflichtigen diesfalls – wie auch bei Vorliegen ungewöhnlicher Verhältnisse – eine erhöhte Mitwirkungspflicht (Behauptungs- und Beweislast) trifft. Der Bw. vermochte seine Angaben nicht durch konkrete und jeden Zweifel ausschließende Angaben zu untermauern (so machten weder er noch die befragten Zeugen Angaben zur Höhe der hingegebenen Beträge noch zur Häufigkeit und zu den Zeitpunkten der Zuwendungen) und gab selbst durch das "Vergessen" von Einkommens- und Vermögenswerten und die aufgezeigten Ungereimtheiten Anlass zu Zweifeln, dass er tatsächlich sämtliche Vermögenswerte gegenüber der Abgabenbehörde offen gelegt hat und nicht nur jene, von denen er annahm, dass sie der Abgabenbehörde ohnehin bekannt werden würden.

Die in der Berufung angekündigte Durchführung eines Privatkonkurses konnte im Übrigen durch Einsichtnahme in die Ediktsdatei nicht verifiziert werden.

Linz, am 23. September 2009