

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Mn., vertreten durch Ender & Zuggal, Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., 6840 Götzingen, Sonderberg 10, vom 26. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Elisabeth Salzer, vom 29. September 2004 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn nach der am 28. September 2005 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 27. April 2004 ersuchte der Bw. um Nachsicht eines offenen Steuerbetrages in Höhe von insgesamt 70.638,24 €. Begründet wurde dieses Ersuchen sinngemäß Folgendermaßen:

Aufgrund einer im Jahr 2004 durchgeführten Betriebsprüfung betreffend die Einkommensteuern der Jahre 1999 – 2001 sei ein Steuerrückstand in Höhe von insgesamt 69.805,46 € entstanden. Dieser Steuerrückstand setze sich wie folgt zusammen:

|                                   |             |
|-----------------------------------|-------------|
| Einkommensteuernachforderung 1999 | 8.927,86 €  |
| Einkommensteuernachforderung 2000 | 15.151,56 € |
| Einkommensteuernachforderung 2001 | 41.986,00 € |
| Anspruchzinsen 2000               | 1.526,13 €  |

|                                     |             |
|-------------------------------------|-------------|
| Anspruchzinsen 2001                 | 2.213,91 €  |
| Nachforderung insgesamt samt Zinsen | 69.805,46 € |

Unter Berücksichtigung der entsprechenden Einkommensteuervorschreibungen für 2002, 2003 sowie 1-6/2004 samt diversen Säumniszuschlägen bestehe derzeit auf dem Abgabekonto des Bw., St.Nr. AA, ein Rückstand in Höhe von insgesamt 107.934,18 €. Die aus den Feststellungen der Betriebsprüfung resultierenden Nachforderungen beruhten auf der unrichtigen Rechtsansicht des Finanzamtes, die in Liechtenstein vereinnahmten Einkünfte seien in Österreich zu versteuern. Diesbezüglich sei jedoch vorläufig aus folgenden Gründen auf eine Berufung verzichtet worden:

Während der Betriebsprüfung sei der Bw. an Multipler Sklerose erkrankt und dadurch gezwungen gewesen, seine berufliche Tätigkeit drastisch einzuschränken sowie letztendlich auch zu beenden. Der Bw. habe einen Antrag auf Invalidenrente gestellt, welche ihm auf Grund der Schwere seiner Krankheit auch bewilligt worden sei. Ein entsprechender Befund bzw. die Bestätigung der Pensionsversicherungsanstalt der Angestellten liege in Kopie diesem Nachsichtsantrag bei. Symptomatisch für diese Krankheit sei nun, dass der Patient absolute Ruhe benötige und sich vor allem nicht aufregen dürfe. Jede nervliche Belastung könne zu einem weiteren unkontrollierten Schub im Krankheitsverlauf führen. Auf Grund dieses Krankheitsbildes sei daher auch bisher seitens des Bw. auf die Einbringung einer Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 – 2001, welche vermutlich den gesamten Instanzenzug bis zum Höchstgericht durchlaufen würde, verzichtet worden. Es sei mehr als verständlich, dass dem Bw. die Belastung eines erfahrungsgemäß viele Monate dauernden Rechtsmittelverfahrens nicht zugemutet werden könne.

Aus dem diesem Nachsichtsantrag beigelegten Kopien des Liechtensteinischen Unternehmens für die Jahre 2002 und 2003 sei ersichtlich, dass die Ergebnisse dieses Unternehmens - unter anderem auf Grund der Krankheit des Bw. - eindeutig negativ gewesen seien. Dem Finanzamt werde daher folgender Vorschlag unterbreitet:

- St.Nr. AA , Finanzamt Feldkirch

|   |               |
|---|---------------|
| Stand des Steuerkontos per 27.4.2004  | -107.934,18 € |
| Nullstellung der ESt-VZ mit 27.4.2004<br>(Antrag liegt diesem Ersuchen bei) | 28.280,00 €   |
| Gutschrift ESt-VZ 2002 (Schätzung des FA)                                   | 7.630,65 €    |
| Gutschrift ESt-VZ 2003 (Schätzung des FA)                                   | 7.630,65 €    |
| Offener Steuerbetrag –  | -64.392,88 €  |

|                        |  |
|------------------------|--|
| Abschreibung/Nachsicht |  |
|------------------------|--|

- St.Nr. BB, Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern

|  |            |
|--|------------|
| Stand lt. Bescheid vom 12. Dezember 2003 | 6.245,36 € |
| Abschreibung/Nachsicht                   | 6.245,36 € |

Ab dem 1. Januar 2004 werde der Bw. nur noch Einkünfte aus der Invalidenpension erhalten und auch entsprechend versteuern.

Im Zusammenhang mit den Veranlagungen 2002 und 2003 verzichte der Bw. auf die Verrechnung der Quellensteuer, welche er für sein Gehalt in Liechtenstein entrichtet habe. Ebenso werde auf die Anrechnung von Verlustvorträgen, welche bei ordnungsgemäßer Veranlagung der Jahre 2002 und 2003 entstehen würden, verzichtet.

Unter Berücksichtigung aller vorgebrachten Umstände sei somit nach Rechtsmeinung des Bw. die Einbringung des gegenständlichen Abgabenrückstandes unbillig, weshalb der Antrag auf Stattgabe der Nachsicht und Abschreibung einer Abgabenforderung in Höhe von insgesamt 70.638,24 € gestellt werde.

Dem Antrag auf Nachsicht waren mehrere ärztliche Befunde beigelegt, in denen der Krankheitsverlauf seit Oktober 2002, die Behandlungsmethoden und die Diagnosen aufgezeigt werden. Weiters wurde ein mit 25. September 2003 datierter Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vorgelegt, wonach dem Bw. ab dem 1. Januar 2003 bis zum 31. Dezember 2004 eine zeitlich begrenzte Berufsunfähigkeitspension zuerkannt wurde. Im gegenständlichen Bescheid wurde zudem ausgeführt, dass im Fall des Bw. die Wiedereingliederung ins Berufsleben durch Rehabilitationsmaßnahmen nicht erreicht werden kann. Beigelegt waren weiters die Bilanzen der Fa. E. AG in Vaduz für die Jahre 2002 und 2003, wonach 2002 ein Verlust in Höhe von 51.056,40 SFR und 2003 ein Verlust in Höhe von 125.397,83 SFR erwirtschaftet wurde.

Ergänzt wurde der Antrag auf Nachsicht vom 27. April 2004 mit Eingabe vom 9. Juli 2004, in der ausgeführt wurde, der Bw. verzichte nunmehr auf Grund seines Gesundheitszustandes und dem nicht vorhersehbaren Verlauf seiner Krankheit endgültig auf die Einbringung einer Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 – 2001. Der Bw. könne – wie dem Finanzamt auf Grund der beigebrachten Atteste und Bestätigungen zur Kenntnis gebracht worden sei, krankheits- und in Folge auch einkommensbedingt, keinesfalls den gesamten Steuerrückstand begleichen. Im äußersten Fall könne der Bw. einen Betrag in Höhe von 25.000,00 € aufbringen. Dies allerdings auch nur in der Weise, als vorläufig sofort 15.000,00 € bezahlt würden und die restlichen 10.000,00 € in monatlichen Raten zu je 1.000,00 €. Der verbleibende Steuerrückstand müsste nachgesehen werden. Nachdem bereits die Zahlung des angebotenen Betrages eine besondere Härte für den Bw. bedeute, er aber im Hinblick auf

seine Krankheit dringend einer endgültigen Bereinigung seiner Steuerangelegenheiten bedürfe, werde unter Beachtung der menschlichen Kompetenz um positive Behandlung dieses Zahlungsangebotes bzw. des Nachsichtsansuchens gebeten.

Mit Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 29. September 2004 wurde das Ansuchen um Teilnachsicht mit der Begründung abgewiesen, der Unbilligkeitstatbestand stelle grundsätzlich auf die Einhebung ab. Erscheine eine Vorschreibung aus welchen Gründen auch immer, unbillig, etwa zufolge unzutreffender Abgabenbescheide, und würde diese mit Hilfe der zustehenden Rechtsmittel nicht bekämpft, könne nicht mit Maßnahmen nach § 236 BAO vorgegangen werden. Dies würde nämlich ansonsten im Ergebnis auf eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft hinauslaufen.

Nach Stattgabe eines Verlängerungsersuchens bis zum 30. November 2004 wurde mit Schreiben vom 26. November 2004, eingebracht am 29. November 2004, fristgerecht gegen den Abweisungsbescheid Berufung erhoben. Zur Begründung wurde vorgebracht, die im Abweisungsbescheid vertretene Rechtsmeinung sei unzutreffend. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes könnten Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden, wenn zum Gesetzesmangel oder zum Mangel der unrichtigen Festsetzung Umstände hinzukämen, die nach der besonderen Lage des Einzelfalles die Einhebung unbillig erscheinen ließen (VwGH 7.11.1958, Zl. 447/55; VwGH 7.5.1965, Zl. 2251/64), beispielsweise wenn unverschuldet eine Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren nicht möglich gewesen wäre (VwGH 24.2.1956, Zl. 862/54). Im Erkenntnis des VwGH vom 7.11.1958, Zl. 447/55, werde eindeutig normiert, „die Einziehung einer dem Gesetz gemäß vorgeschriebenen Abgabe könne auf Grund besonderer Umstände des Einzelfalles unbillig sein; diese Umstände müssten aber außerhalb der gesetzlichen Regelung der Abgabenvorschreibung liegen.“ Genau diese Umstände träfen auf den Bw. zu. Es werde nicht bestritten, dass auf eine Berufung gegen die auf den Feststellungen der Betriebsprüfung basierenden Einkommensteuerbescheide 1999 – 2001 unter Bedachtnahme auf den Gesundheitszustand des Bw. verzichtet worden sei. Es werde jedoch darauf verwiesen, dass der Finanzbehörde bereits mit Schreiben vom 27. April 2004, somit vor Ablauf der Berufungsfrist, ausreichend Auskunft über die schwere Krankheit des Bw. (Multiple Sklerose) gegeben worden sei. Es erscheine nunmehr sehr befremdend, dass in der Begründung des Abweisungsbescheides mit keinem Wort zur schweren unheilbaren Krankheit des Bw. Stellung genommen worden sei. Genau die heimtückische Krankheit des Bw. stelle jedoch einen Umstand dar, der außerhalb der gesetzlichen Regelung der Abgabenvorschreibung liege und somit eine Nachsicht bedinge und ermögliche. Es werde nochmals betont, dass der Bw. bereits Bezieher einer österreichischen Berufsunfähigkeitspension sei, welche ihm auf Grund seiner Krankheit zugesprochen worden sei.

Es werde davon ausgegangen, der Gesetzgeber wolle § 236 BAO so verstanden haben, dass in unbilligen Fällen im Zusammenhang mit der Einhebung und eben auch in besonderen Einzelfällen hinsichtlich schwerer Krankheiten etc. die Möglichkeit bestehe, Abgaben zum Teil oder zur Gänze abzuschreiben, ein Grundsatz der letztendlich auch in unserem Sozialsystem vollständig Deckung fände. Zum Tatbestand der Unbilligkeit sei noch zu erwähnen, dass der Bw. wohl über Vermögenschaften verfüge, diese jedoch entsprechend hoch verschuldet seien, sodass die Tilgung der Abgabenschuld zur Notwendigkeit der Veräußerung dieser Vermögenschaften führen würde, was einer Verschleuderung gleich käme. Auf Grund der Krankheit des Bw. und der sich daraus ergebenden Einkommenssituation sei der Bw. auch nicht in der Lage, die gegenständliche Steuerschuld über Kredit zu finanzieren, da keine Bank bereit sei, unter diesen Umständen (Berufsunfähigkeit) einen Kredit in der benötigten Höhe zu finanzieren.

Die Berufung gegen den Nachsichtantragsabweisungsbescheid wurde in der Folge ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt. Zudem wurde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Das Finanzamt Feldkirch legte dem unabhängigen Finanzsenat überdies eine Stellungnahme des Betriebsprüfers, datiert mit 5. Mai 2004, vor, in dem dieser zum Berufungsvorbringen, "aus den in Kopie beigelegten Bilanzen des Liechtensteinischen Unternehmens für 2002 und 2003 gehe klar hervor, dass die Ergebnisse eindeutig negativ waren", Folgendes ausführte:

*Die in diesen Bilanzen für 2002 und 2003 angegebenen Verluste entsprechen nicht den Steuerbemessungsgrundlagen in Österreich. Der "Grenzgänger-Nettolohn" vor Steuern und die nach österreichischen Recht nicht abzugstähligen Ausgaben sind dem in der Liechtensteiner Bilanz ausgewiesenen Verlust hinzuzurechnen. Allein durch die Berücksichtigung der Lohnkosten entsteht im Jahr 2002 ein zu versteuernder Gewinn von ca. 20.000,00 SFR, im Jahr 2003 vermindert sich der Verlust auf ca. 55.000,00 SFR. "Lohnaufwand" in der Liechtensteiner Bilanz bedeutet, dass der Bw. Privatentnahmen vermutlich in der Höhe dieses Lohnaufwandes tätigt (der Nettolohn vor Steuern beträgt jeweils über 60.000,00 SFR jährlich). Zudem wären einige Bilanzposten abzuklären. Zum einen die Entwicklung der Finanzanlagen, da 2002 Finanzanlagen in Höhe von 134.664,67 SFR und im Jahr 2003 keine Finanzanlagen in der Bilanz ausgewiesen wurden, was auf eine Entnahme schließen lässt; demgegenüber hat sich der Wert der in der Bilanz ausgewiesenen Sachanlagen von 2002 auf 2003 erhöht, was die Frage aufwirft, ob 2003 noch Anlagevermögen angeschafft wurde; 2003 sind mehr Forderungen als Verbindlichkeiten vorhanden und die "sonstigen betrieblichen Aufwendungen" haben sich 2003 gegenüber 2002 mehr als vervierfacht (2001 41.500,00 SFR, 2002 48.700,00 SFR, 2003 180.700,00 SFR), weshalb das Aufwandkonto im Detail abzuverlangen und zu prüfen wäre. Weiters wären die Bilanzen mit Detail der Stiftung anzufordern.*

*Anlässlich der Schlussbesprechung am 15.1.2004 hat der Bw. angekündigt, dass er die liechtensteinische Firma verkaufen wolle. Es sind also entweder laufende Privatentnahmen ("Lohn") vorhanden oder es ist ein Veräußerungserlös erzielt worden. Wie obig ausgeführt, wurden eventuell auch die Finanzanlagen entnommen. Ohne weitere Vorlage von Unterlagen ist daher meiner Ansicht nach eine Nachsicht der Abgabenschuldigkeiten nicht begründbar. Die Auswirkungen der Krankheit können meinerseits nicht eingeschätzt werden, allerdings*

zeigen die Bilanzzahlen, dass der Bw. zumindest bis Ende 2003 tätig war (von 2002 auf 2003 ist das Rohergebnis sogar gestiegen).

Bezüglich der Rechtmäßigkeit der der Nachsicht zugrundeliegenden Steuerbescheide wird im Betriebsprüfungsbericht Folgendes ausführt:

*1999 war der Bw. gewerblich als Versicherungsagent tätig. Der diesbezüglich erklärte Gewinn wurde seitens der Betriebsprüfung um 245.654,76 S (17.852,43 €) höher festgestellt. Die Gewinnerhöhung ergab sich durch eine nicht als Aufwand anerkannte Provisionszahlung in Höhe von 172.296,00 S (12.521,24 €) an die Fa. A., die nicht abgeklärt werden konnte; weiters durch eine Gutschrift in Höhe von 27.950,00 S (2.031,21 €), die mit Wertdatum 30.12.1999 auf dem Bawagkonto des Bw. erfolgte. Diese war laut Schreiben des steuerlichen Beraters des Bw. vom 16.10.2003 in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 1999 zu berücksichtigen; zudem wurde ein Betrag von 45.408,76 S (3.299,98 €) im Zusammenhang mit dem im Betriebsvermögen befindlichen PKW als Einnahme angesetzt, wobei 9.889,00 S (718,66 €) auf eine Erhöhung des Privatanteils auf 20%, 33.898,76 S (2.463,52 €) auf einen durch den Verkauf des PKW lukrierten Betrag, der in der Buchhaltung nicht ausgewiesen wurde und 1.621,00 S (117,80 €) auf den einzustellenden Aktivposten entfielen.*

*Zum 29.12.1999 wurde das Gewerbe "Versicherungsagent" ruhend gemeldet. Allerdings wurden für das Jahr 2000 nachträgliche Einnahmen aus der Tätigkeit als Versicherungsagent in Höhe von 592.974,00 S erklärt und pauschale Betriebsausgaben in Höhe von 80.000,00 S zum Abzug gebracht. Da der Bw. im Jahr 2000 nach eigenen Angaben nicht mehr als Versicherungsagent tätig war, wurden die pauschalen Betriebskosten seitens der Betriebsprüfung nicht anerkannt.*

*Am 14.1.2000 wurde dem Finanzamt mitgeteilt, dass der Bw. ab 1.1.2000 im Fürstentum Liechtenstein als unselbstständig Erwerbstätiger bei der Fa. E. AG beschäftigt ist, und in der Folge entsprechende Steuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 eingereicht. Im Zuge der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Fa. E. AG dem Bw. zuzuordnen sei, und das Besteuerungsrecht aus folgenden Gründen Österreich zustehe:*

*Der Bw. war als Erstbegünstigter der A.-Stiftung Gründer und Alleingesellschafter der E. AG in Vaduz. Nach den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen handelt es sich bei dieser Firma um eine Domizilgesellschaft. Dieser Sachverhalt wurde durch die Aussage des Treuhänders U.K. bestätigt. Die Fa. E. AG ist nach Liechtensteiner Recht noch heute eine Sitzfirma. Sie wird steuerrechtlich voll besteuert, ist jedoch gewerberechtlich eine Sitzfirma.*

*Domizilgesellschaften unterliegen gem. Art. 26 DBA Liechtenstein nicht dem Doppelbesteuerungsabkommen. Der Antrag auf freiwillige Besteuerung in Liechtenstein seitens des Bw. führt deshalb zu keiner Änderung der rechtlichen Würdigung, weshalb die Besteuerung der dem Bw. zuzuordnenden Einkünfte der Fa. E. AG nach den österreichischen Steuergesetzen in Österreich zu erfolgen hat. Der in der Liechtensteiner Bilanz für das Jahr 2000 ausgewiesene Gewinn bzw. der für 2001 ausgewiesene Verlust ist somit an das österreichische Recht anzupassen, weshalb der in der Erfolgsrechnung ausgewiesene Aufwand "Grenzgängernettolohn" vor Quellensteuer gewinnerhöhend anzusetzen ist. Die Quellensteuer ist anzurechnen.*

Mit Ergänzungsvorhalt des unabhängigen Finanzsenates vom 31. August 2005 wurde dem Bw. dargelegt, er habe zwar das Vorliegen seiner Krankheit eindeutig belegt, nicht jedoch seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse ausreichend dokumentiert. Im Nachsichtsverfahren liege jedoch das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast naturgemäß beim Nachsichtswerber, es sei seine Sache, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden könne (VwGH 24.9.2002, 2002/14/0082; VwGH 25.11.2002, 97/14/0013; VwGH 26.2.2003, 98/13/0091). Zudem seien für die Beurteilung des Nachsichtsantrages nicht jene

Vermögens- und Einkommensverhältnisse relevant, die zum Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben bzw. des Antrags auf Nachsicht bestanden hätten, sondern maßgeblich sei die wirtschaftliche Lage bei der Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates über das Nachsichtsansuchen (VwGH 26.6.2002, 98/13/0035; VwGH 30.7.2002, 99/14/0315). Der Bw. werde daher um die Beantwortung folgender Fragen anhand konkreter Zahlen sowie um belegmäßigen Nachweis seiner Angaben ersucht:

- "Wie hoch ist Ihr derzeitiges monatliches Einkommen (österreichische und eventuell liechtensteinische Berufsunfähigkeitspension, Pflegegeld, Mieteinnahmen, etc.)?
- Welche regelmäßigen Ausgaben (Betriebskosten für Wohnhaus, Versicherungen, Medikamentenkosten, Kapital- und Zinsrückzahlungen, etc.), haben Sie damit zu begleichen?
- Bestehen Unterhaltspflichten? Wenn ja für wen und in welcher Höhe?
- Nach den dem unabhängigen Finanzsenat vorliegenden Unterlagen ist das in Ihrem Alleineigentum befindliche Grundstück samt Wohnhaus in Me. (GB 00 Me., EZ 0) mit einer Hypothek zu Gunsten der Bank Austria Creditanstalt AG (Höchstbetrag 747.500,00 €) und der Hälftenanteil am GR-Nr. 000 in EZ 0000, GB 00000 G., mit einer Hypothek zugunsten der Bank für Tirol und Vorarlberg AG (Höchstbetrag 231.462,00 €) belastet. Bitte geben Sie diesbezüglich das derzeitige Obligo der auf diesen Liegenschaften besicherten Darlehen und die jeweiligen monatlichen Rückzahlungsraten an. Sollten sonstige Verbindlichkeiten bestehen, werden Sie auch diesfalls um Bekanntgabe der Namen und Anschriften der Gläubiger, der jeweils derzeit aushaltenden Beträge sowie der monatlichen Rückzahlungsraten ersucht.
- Wurde von anderen Gläubigern ein Schuld nachlass gewährt? Wenn ja, in welchem Ausmaß?
- Verfügen Sie außer der Eigentumswohnung in G. sowie des Einfamilienhauses in Me. über sonstige Vermögenswerte (Sparguthaben, Aktien, Pkw, etc.)? Wenn ja in welcher Höhe?
- In Ihrer Berufung wurde vorgebracht, Ihr Grundbesitz sei so hoch verschuldet, dass eine Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Da der Hälftenanteil am GR-Nr. 000 in EZ 0000, GB 00000 G., nicht dem eigenen Wohnbedürfnis dient, sondern vermietet wird und der Verwaltungsgerichtshof (siehe dazu z.B: VwGH 20.2.1997 95/15/0130) zudem die Ansicht vertritt, von der Richtigkeit eines solchen Vorbringens könne nur dann ausgegangen werden, wenn sich der Nachsichtswerber um einen Verkauf der Liegenschaft bemüht und kein angemessenes Angebot erhalten hätte, wird weiters um Angabe des Verkehrswertes dieser Liegenschaft gebeten bzw. welcher Verkaufserlös bei einer Veräußerung voraussichtlich zu erzielen ist."

Mit Schreiben vom 23. September 2005 übermittelte der Bw. in Beantwortung des obigen Ergänzungsvorhalts eine Aufstellung, die sein aktuelles Nettoeinkommen sowie seine monatlichen Belastungen ausweist, eine detaillierte Auflistung seiner laufenden monatlichen Einnahmen, eine Berechnung der Einkommensteuer des Jahres 2004, eine Aufstellung der aktuellen Vermögenswerte sowie eine Aufstellung der aktuellen Schuldenstände (jeweils zum Stichtag September 2005) samt der dazugehörigen Belege.

- Aufstellung über aktuelles Nettoeinkommen sowie der monatlichen Belastungen

|              |  |
|--------------|--|
| A. Einnahmen |  |
|--------------|--|

|   |                          |
|---|--------------------------|
| Nettoeinkünfte nach Abzug der Einkommensteuer auf Basis Invalidenrente Österreich, Invalidenrente von der AHV und 2. Säule Winterthur/Columna | rd. 24.500,00 € jährlich |
|   | rd. 2.045,00 € monatlich |
| <b>B. Belastungen</b>   |                          |
| Betriebskosten für das private Wohnhaus   | -300,00 €                |
| Private Versicherungen (Auto, Krankenversicherung, etc.)  | -290,00 €                |
| Medikamente   | -20,00 €                 |
| Tilgung Zins für Wohnungskredit G.  | -163,00 €                |
| Tilgung für Haushälfte G. (V+V) 3 Banken Fonds-Mix 100  | -273,00 €                |
| Tilgung Zins für Einfamilienhaus  | -900,00 €                |
| Versicherungsprämien an Union Vers. AG, Continental VersicherungsAG und Nürnberger Vers. AG   | -350,00 €                |
| Kredittilgung BTV Kto.Nr. 346-614315  | -330,00 €                |
| <b>Monatlicher Fehlbetrag</b>   | -581,00 €                |

- Auflistung der laufenden monatlichen Einnahmen

#### 1. Pensionsversicherung der Angestellten (Österreich)

|                                |            |
|--------------------------------|------------|
| mtl. brutto                    | 550,08 €   |
| abzügl. Krankenversicherung    | -23,93 €   |
| mtl. netto                     | 526,15 €   |
| jährliche Einkünfte (14x mtl.) | 7.366,10 € |

#### 2. Invalidenversicherung AHV

|                                |              |
|--------------------------------|--------------|
| mtl. CHF                       | 1.423,00 CHF |
| mtl. Euro (x 0,64)             | 910,72 €     |
| jährliche Einkünfte (12x mtl.) | 10.928,63 €  |

#### 3. Winterthur/Columna 2. Säule

|                           |              |
|---------------------------|--------------|
| pro Quartal CHF           | 5.250,00 CHF |
| pro Quartal Euro (x 0,64) | 3.360,00 €   |
| jährlich                  | 13.440,00 €  |
| ? (359)                   | 24.368,64 €  |

#### 4. Mieteinnahmen

|                |                |
|----------------|----------------|
| jährlich (370) | ca. 3.600,00 € |
|----------------|----------------|

Die laufenden jährlichen Gesamteinnahmen bzw. Gesamteinkünfte betragen somit 35.334,74 €

- Einkommensteuerberechnung 2004

|  |          |             |
|--|----------|-------------|
| Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit  |          | 30.616,77 € |
| Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung |          | 3.600,00 €  |
| Gesamtbetrag der Einkünfte               |          | 34.216,77 € |
| Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)          |          |             |
| Sonderausgabenpauschale                  | 60,00 €  |             |
| Absetzbare Topfsonderausgaben            | 60,00 €  | -60,00 €    |
| Einkommen                                |          | 34.156,77 € |
| 0,00% für die ersten 3.640,00            |          | 0,00 €      |
| 21,00% für die weiteren 3.630,00         |          | 762,30 €    |
| 31,00% für die weiteren 14.530,00        |          | 4.504,30 €  |
| 41,00% für die restlichen 12.356,77      |          | 5.066,28 €  |
| Steuer vor Abzug der Absetzbeträge       |          | 10.332,88 € |
| Allgemeiner Steuerabsetzbetrag           | 60,94 €  |             |
| Verkehrsabsetzbetrag                     | 291,00 € |             |
| Arbeitnehmerabsetzbetrag                 | 54,00 €  |             |
| Summe Absetzbeträge                      | 405,94 € | -405,94 €   |
| Steuer nach Abzug der Absetzbeträge      |          | 9.926,94 €  |
| Einkommensteuer                          |          | 9.926,94 €  |
| Festgesetzte Einkommensteuer             |          | 9.926,94 €  |
| bisher festgesetzte Einkommensteuer      |          | 0,00 €      |

- Aufstellung der aktuellen Vermögenswerte (Stichtag: September 2005)

|                                    |              |
|------------------------------------|--------------|
| BTM Depot Nr. 1111 (Haus G. – V+V) | 33.495,65 €  |
| BTM Depot 2222                     | 102.126,18 € |
| BTM Depot 3333 (Wohnung G. )       | 93.963,30 €  |

|  |              |
|--|--------------|
| AMIS Financial Consulting AG Nr. 4444 (Einfamilienhaus Me. )   | 26.225,89 €  |
| Bank Austria Fondsgebundene Lebensversicherung Pol.Nr. 5555  | 32.059,23 €  |
| Die Continentale Vers. AG Lebensversicherung Pol.Nr. 6666  | 13.221,41 €  |
| UNION Versicherungs AG Lebensversicherung Pol.Nr. 7777   | 5.593,58 €   |
| Nürnberger Versicherungs AG Lebensversicherung Pol.Nr. 8888  | 6.200,00 €   |
| Ausbezahlte Lebensqualitätsversicherung Donauvers. AG (aufgrund der Krankheit ausbezahlt)                                      | 218.018,50 € |
| Vermögensstand September 2005  | 530.903,74 € |
| Schätzwert des Hälftenanteils des Hauses in G., H.-Str.. 10 (das Haus ist rd. 30 Jahre alt und muss dringend renoviert werden) | 150.000,00 € |

- Aufstellung der aktuellen Schuldenstände (Stichtag: September 2005)

|  |              |
|--|--------------|
| Bank Austria (Haus Meiningen) Kto.Nr. 111; CHF 818.018,28 x 0,64 (Umrechnungskurs) | 523.531,05 € |
| BTV (Auto) Kto.Nr. 222; CHF 29.882,43 x 0,64                                       | 19.124,75 €  |
| BTV (Kredit Haus Götzis – V+V) Kto.Nr. 333; CHF 227.848,02 x 0,64                  | 145.822,73 € |
| BTV (Kredit Wohnung Götzis) Kto.Nr. 444 CHF 156.696,47 x 0,64                      | 100.460,46 € |
| Finanzamt Feldkirch St.Nr. AA  | 75.845,27 €  |
| Finanzamt f. Gebühren und Verkehrssteuern St.Nr. BB                                | 6.614,45 €   |
| Verbindlichkeit Kanzlei E.&Z. WT-GmbH  | 5.000,00 €   |
| Gesamtstand Schulden Aktuell (September 2005)                                      | 876.398,71 € |

Ergänzend führte der Bw. aus, jener monatliche Betrag in Höhe von rd. 581,00 €, der nicht durch seine eigenen Einkünfte gedeckt sei, werde von seiner Lebensgefährtin aufgebracht. Auch die Lebenshaltungskosten müssten vom Verdienst seiner Partnerin bestritten werden. Auf Grund der schlechenden Entwicklung seiner Krankheit könne er derzeit auch kein Pflegegeld beantragen, da er seine Angelegenheiten noch selbst erledigen könne und noch keiner fremden Hilfe bedürfe. Dies könne sich allerdings bei entsprechendem Verlauf der Krankheit schlagartig ändern.

Hinzuzufügen sei, dass sämtliche Vermögenspositionen an die verschiedenen Banken verpfändet seien und in einem Zeitraum von ca. 15 bis 20 Jahren zur Tilgung der entsprechenden Schulden herangezogen werden sollen. Wie aus den Aufstellungen entnommen werden könne, bestehe auf der Vermögensseite eine krasse Unterdeckung, welche sich bei entsprechendem Börsenverlauf noch verschlimmern könnte. Da sämtliche Schulden bzw. Vermögensstände im Zusammenhang mit den Liegenschaften des Bw.

stünden und die Guthaben an die Banken verpfändet seien, sei von diesen auch kein Schuldennachlass gewährt worden. Den Haushälftenanteil, aus dem der Bw. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beziehe, sei bereits 30 Jahre alt und sollte demnächst dringend einer Großsanierung unterzogen werden, ein Umstand, der die Verkaufbarkeit bzw. den Wert des Gebäudes entsprechend schmälere. An einen Verkauf sei auf Grund der momentan allgemein schlechten Stimmung auf dem Immobilienmarkt nicht zu denken, es sei denn, man wäre bereit, die Liegenschaft mit hohem Verlust zu veräußern. Dies würde jedoch lediglich zu einer weiteren Verschärfung des Verschuldensgrades des Bw. führen.

Die angeforderte Auflistung der aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation des Bw. habe zudem ergeben, dass die finanzielle Lage des Bw. prekärer sei, als angenommen, weshalb die vom Bw. in der ursprünglichen Nachsichtsantrag ergänzenden Eingabe vom 9. Juli 2004 angebotene Zahlung eines Betrages in Höhe von 25.000,00 € (15.000,00 € sofort und die restlichen 10.000,00 € in monatlichen Raten zu je 1.000,00 €) bei gleichzeitiger Tilgung der gesamten auf den beiden Abgabenkonten aushaltenden Rückstände doch nicht möglich wäre (mit Stichtag 23. September 2005 beträgt der Rückstand auf dem Konto St.Nr. AA 66.068,64 € und auf dem Konto St.Nr. BB 6.614,45 €).

Auf Grund der dargestellten Lage werde daher nunmehr die gänzliche Abschreibung der derzeit bestehenden Abgabenschuldigkeiten des Bw. beantragt.

In der am 28. September 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung führte der steuerliche Vertreter des Bw. ergänzend aus, gegenständlich sei nicht das Vorliegen einer sachlichen, sondern einer persönlichen Unbilligkeit zu prüfen. Die Unterlassung einer solchen Prüfung durch das Finanzamt behafte den angefochtenen Bescheid mit einem Verfahrensmangel.

Auf Befragung, wie die in der beigebrachten Aufstellung der aktuellen Vermögenswerte ausgewiesene Lebensversicherung in Höhe von 218.018,50 €, die auf Grund der Krankheit des Bw. zur Auszahlung kam, verwendet worden sei, gab der Bw. folgende Stellungnahme ab:

Ein Betrag in Höhe von 102.126,18 € sei in einen BTV-Fond einzuzahlen gewesen, zur Besicherung seiner Bankschulden (siehe dazu BTV Depot 2222). Die Bank habe dies verlangt, weil sich seine Einkommenssituation auf Grund der Krankheit verschlechtert habe. Ca. 80.000,00 € seien an Freunde verliehen worden. Der restliche Betrag in Höhe von ca. 20.000,00 € sei für den Lebensunterhalt verbraucht worden.

Auf Vorhalt, dass im Schreiben vom 23. September 2005 ausgeführt worden sei, "jener monatliche Betrag in Höhe von rd. 581,00 €, der nicht durch die Einkünfte des Bw. gedeckt sei sowie die Lebenshaltungskosten müssten vom Verdienst der Lebensgefährtin des Bw.

getragen werden", gab der Bw. nunmehr an, seine Lebensgefährtin verdiene lediglich 500,00 € netto.

Da in der beigebrachten Aufstellung der aktuellen Vermögenswerte lediglich der Schätzwert des Hälftenanteils des Hauses in G. , H.-Str. . 10, nicht jedoch der Wert des Hauses in Me. angeführt ist, gab der Bw. auf Befragung ergänzend an, der Kapitalwert dieses Hauses betrage ca. 500.000,00 €. Somit ist das beigebrachte Vermögensverzeichnis im Hinblick auf diesen Kapitalwert zu korrigieren.

Zur beigebrachten Auflistung des aktuellen Nettoeinkommens des Bw. sowie seiner monatlichen Belastungen führte der Bw. ergänzend aus, diesbezüglich müsste berücksichtigt werden, dass momentan eine Niedrigzinsphase bestehe, weshalb in zukünftigen Hochzinsphasen auf Grund höherer Zinslasten höhere monatliche Belastungen zu tragen wären. Der steuerliche Berater des Bw. gab zudem an, ein Schuldennachlass der Banken zur teilweisen Tilgung einer Abgabenlast, sei als utopisch anzusehen.

Abschließend wurde der Nachsichtsantrag insofern modifiziert, als nunmehr bei Tilgung aller derzeit fälligen Abgabenzurückstände eine sofortige Abschlagszahlung in Höhe von 20.000,00 € angeboten wird.

***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.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (vgl. VwGH 4.10.1985, 82/17/0021). Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein.

Zum Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit führte der Bw. im Wesentlichen aus, die Einkommensteuerfestsetzungen der Jahre 1999 – 2001, die einschließlich der Anspruchzinsen zu einem Steuerrückstand in Höhe von insgesamt 69.805,46 € geführt hätten, seien unrichtig. Die Ergreifung von Rechtsmitteln gegen diese unzutreffenden Bescheide sei dem Bw. aber auf Grund seiner schweren Krankheit nicht zumutbar, da ein solches Rechtsmittelverfahren – zumal vermutlich der gesamte Instanzenzug bis zum Höchstgericht durchlaufen werden müsste - erfahrungsgemäß viele Monate dauere, der Bw. jedoch absolute Ruhe benötige und sich vor allem nicht aufregen dürfe. Jede nervliche Belastung könne zu einem weiteren unkontrollierten Schub im Krankheitsverlauf führen. Der Rechtsmeinung des Finanzamtes – die Unrichtigkeit von Abgabenbescheiden sowie die

Nichtinanspruchnahme der zustehenden Rechtsmittel könne nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt werden können – wurde entgegengehalten, dieser Grundsatz komme nicht generell zum Tragen. Er gelte dann nicht, wenn zum Gesetzesmangel oder zum Mangel der unrichtigen Festsetzung Umstände hinzukämen, die nach der besonderen Lage des Einzelfalles die Einhebung unbillig erscheinen ließen (VwGH 7.11.1958, Zl. 447/55; VwGH 7.5.1965, Zl. 2251/64), beispielsweise wenn unverschuldet eine Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren nicht möglich gewesen wäre (VwGH 24.2.1956, Zl. 862/54). Im Erkenntnis des VwGH vom 7.11.1958, Zl. 447/55, werde eindeutig normiert, „Die Einziehung einer dem Gesetz gemäß vorgeschriebenen Abgabe könne auf Grund besonderer Umstände des Einzelfalles unbillig sein; diese Umstände müssten aber außerhalb der gesetzlichen Regelung der Abgabenvorschreibung liegen.“ Die heimtückische Krankheit des Bw. stelle einen solchen Umstand dar. Der Gesetzgeber wolle § 236 BAO so verstanden haben, dass in unbilligen Fällen im Zusammenhang mit der Einhebung und eben auch in besonderen Einzelfällen hinsichtlich schwerer Krankheiten etc. die Möglichkeit bestehe, Abgaben zum Teil oder zur Gänze abzuschreiben, ein Grundsatz der letztendlich auch in unserem Sozialsystem vollständig Deckung fände.

Zutreffend ist, dass die Unrichtigkeit einer Abgabenfestsetzung im Nachsichtsverfahren dann geheilt werden kann, wenn zur Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung noch besondere Umstände hinzutreten, die die Einhebung als unbillig erscheinen lassen, wie zB wenn unverschuldet eine Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren nicht möglich, nicht aussichtsreich oder nicht zumutbar war. Im Gegensatz zum Rechtsverständnis des Bw. ist dieser Rechtssatz aber nicht so zu verstehen, dass - sofern nicht ein Umstand, der außerhalb der gesetzlichen Regelung der Abgabenvorschreibung liegt, sondern eine persönliche Ursache wie eine schwere Krankheit zum Mangel der unrichtigen Festsetzung hinzutritt - die Einhebung als unbillig anzusehen ist. Dieses Rechtsverständnis vermischt in unzulässiger Weise die sachlich mit der persönlich bedingten Unbilligkeit.

Der im Erkenntnis des VwGH vom 7.11.1958, Zl. 447/55, normierte Rechtssatz, der nicht nur im Kommentar von Reeger-Stoll (Bundesabgabenordnung, S. 782) zitiert wird, sondern dessen Aussage auch in der aktuelleren Lehre Zustimmung findet (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, S. 2421 und S 2438f), in dieser Strenge jedoch nicht in allen Judikaten geteilt wird, besagt lediglich, dass unrichtige Festsetzungen, die auf materiell-rechtlichen legistorisch bedingten Unzulänglichkeiten beruhen, nicht vom § 236 BAO erfasst sind, selbst wenn sie im Einzelfall zu Härten führen. Es sei nämlich davon auszugehen, dass der Gesetzgeber in der Hand gehabt hätte, nicht gewünschte steuerliche Folgen einer gesetzlichen Maßnahme hintanzuhalten. Habe er das nicht getan, so zwinge dies zum Schluss, dass er in den bloßen Folgen des erlassenen Gesetzes einen eine Nachsicht fälliger Abgabenschuldigkeiten rechtfertigenden Grund nicht erblickt habe. Aus diesem Erkenntnis kann jedoch nicht, wie der Bw. vermeint, der Schluss gezogen werden, sofern eine persönliche Ursache wie eine

schwere Krankheit zum Mangel der unrichtigen Festsetzung hinzutrete, läge eine Unbilligkeit vor. Vielmehr zeigt eine Auseinandersetzung mit der Judikatur (z.B. VwGH 13.11.1989, 88/15/0121; VwGH 8.3.1994, 91/14/0079, 0080, 0081) und der Lehre (Stoll, BAO-Kommentar, S. 2437) zur Geltendmachung des Mangels der unrichtigen Festsetzung im Nachsichtsverfahren und zur Tatsache des Unterlassens der Ausschöpfung der vorgesehenen Rechtsbehelfe, dass der zur Fehlerhaftigkeit des individuellen Verwaltungsaktes hinzutretende Umstand keinesfalls einzig in der Person des Abgabepflichtigen gelegen sein darf (Fellner, Nachsicht und Zahlungserleichterung, S. 36). Infolgedessen wird eine sachliche Unbilligkeit lediglich dann bejaht, wenn die mangelnde Rechtsverfolgung im Festsetzungsverfahren auf ein Fehlverhalten der Behörde zurückzuführen ist (z.B. Rechtsirrtum des Abgabepflichtigen veranlasst durch ein Zugeständnis oder eine falsche Rechtsauskunft der Behörde), der Abgabepflichtige (eine tschechische Firma) infolge der obwaltenden politischen Verhältnisse am Bemessungsverfahren nicht teilnehmen konnte (VwGH 31.5.1957, 1280/55) oder der Steuerpflichtige im Veranlagungsverfahren den wahren Sachverhalt nicht beweisen konnte, weil er nachweislich mangels finanzieller Möglichkeiten den betreffenden Zeugen nicht nach Österreich bringen konnte und er das Berufungsverfahren somit als aussichtslos betrachtete (VwGH 16.6.1980, 635/80).

Auch die übrigen seitens des Bw. in seinem Berufungsschriftsatz zitierten Verwaltungsgerichtshoferkenntnisse vermögen die Rechtsauslegung des Bw. bezüglich der Natur des besonderen Umstands, der zur Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung noch hinzutreten muss, um die Einhebung als unbillig erscheinen zu lassen, nicht zu bekräftigen. So wurde im Erkenntnis des VwGH vom 7.5.1965, 2251/64 vorgebracht, eine steuerliche Begünstigung sei im Veranlagungsverfahren auf Grund eines entschuldbaren Irrtums nicht geltend gemacht worden. Diesfalls wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, es liege kein entschuldbarer Irrtum vor, die Versäumung sei vielmehr durch den Beschwerdeführer verschuldet worden. Im Erkenntnis des VwGH vom 7.5.1965, 2251/64, wurde die Beschwerde abgewiesen, weil sich die beanstandeten steuerlichen Folgen eines bei einer Aktiengesellschaft festgestellten Mehrgewinnes bei der Einkommensbesteuerung ihrer Gesellschafter aus dem Gesetz ergäben und somit kein im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis vorläge.

Auf Grund der obigen Ausführungen braucht daher das Vorbringen des Bw. "die nachsichtsgegenständlichen Abgaben seien unrichtig festgesetzt", nicht näher geprüft werden. Angemerkt werden soll jedoch, dass der Bw. im Nachsichtsverfahren von der Unrichtigkeit der Einkommensteuerbescheide 1999 – 2001 ausgegangen ist, ohne dieses Vorbringen näher zu konkretisieren. Zum Beweis der Richtigkeit seiner Darlegungen wurden lediglich Kopien der Bilanzen des Liechtensteinischen Unternehmens für 2002 und 2003 vorgelegt, die zeigen sollen, dass die Ergebnisse dieser Jahre eindeutig negativ waren. Zur

---

Unrichtigkeit der Einkommensteuerbescheide 1999 – 2001 wurden keine Begründung erstattet.

Aus dem Betriebsprüfungsbericht ergibt sich diesbezüglich, dass sich die Gewinnzurechnungen im Jahr 1999, die letztendlich zu einer Einkommennachforderung in Höhe von 8.927,86 € führten, nicht mit diesem Liechtensteinischen Unternehmen in Zusammenhang standen, sondern mit der in Österreich ausgeübten gewerblichen Tätigkeit des Bw. als Versicherungsagent. Die darauf Bezug nehmenden Feststellungen im Betriebsprüfung (siehe dazu oben) werden seitens des unabhängigen Finanzsenates als zutreffend erachtet.

Die Einkommensteuerfestsetzungen der Jahre 2000 und 2001 stehen zwar mit diesem Liechtensteinischen Unternehmen im Zusammenhang; die diesbezüglichen Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht, auf Grund welcher Sachverhaltsfeststellungen davon auszugehen sei, dass es sich bei diesem Unternehmen um eine Domizilgesellschaft handle (siehe dazu oben), sind aber für den unabhängigen Finanzsenat nachvollziehbar. Ebenso wird die rechtliche Würdigung dieser Sachverhaltsfeststellung, "Art. 26 DBA Liechtenstein komme nicht zur Anwendung, weshalb trotz des Antrags des Bw. auf freiwillige Besteuerung in Liechtenstein die Besteuerung der dem Bw. zuzuordnenden Einkünfte dieser Domizilgesellschaft nach den österreichischen Steuergesetzen in Österreich zu erfolgen habe, woraus folge, dass der in der Erfolgsrechnung ausgewiesene Aufwand "Grenzgängernettolohn" gewinnerhöhend anzusetzen, die Quellensteuer jedoch anzurechnen sei," als richtig erachtet. Somit sind auch - wie in der Stellungnahme des Betriebsprüfers vom 5.Mai 2004 dargelegt (siehe dazu sowie zu den sonstigen Ausführungen in dieser Stellungnahme oben) - die in den Erfolgsrechnungen für 2002 und 2003 ausgewiesenen Verluste in gleicher Weise zu adaptieren, also die "Grenzgänger-Nettolöhne" gewinnerhöhend hinzuzurechnen.

Gesamthaft ist somit das Vorliegen einer sachlich bedingten Unbilligkeit zu verneinen, jedoch zu prüfen, ob auf Grund der schweren Erkrankung des Bw. eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung vorliegt.

Von einer persönlich bedingte Unbilligkeit ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dann auszugehen, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht 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 Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit

Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine Krankheit ist, wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach ausgesprochen hat (z.B. VwGH v. 6.2.1990, 89/14/0285; VwGH v. 4.4.1989, 88/14/0245), im Rahmen des § 236 BAO lediglich dann berücksichtigungswürdig, wenn sie eine schlechte wirtschaftliche Lage des Nachsichtswerbers zur Folge hat, die die Entrichtung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten unmöglich macht.

Der Bw. hat zur Begründung seines Nachsichtsansuchens auch auf seine problematische Einkommensteuersituation, ausgelöst durch die Berufsunfähigkeit infolge seiner Krankheit, verwiesen. Auf Vorhalt wurden die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Bw. durch Beibringung einer Aufstellung über das aktuelle Nettoeinkommen und die monatlichen Belastungen, einer detaillierten Auflistung der laufenden monatlichen Einnahmen, einer Aufstellung der aktuellen Vermögenswerte sowie einer Aufstellung der aktuellen Schuldenstände (jeweils zum Stichtag September 2005) samt der dazugehörigen Belege dokumentiert. In der am 28. September 2005 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurden sodann die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Bw. näher erläutert bzw. richtig gestellt.

Danach betragen die Bankrückstände im gegenwärtigen Zeitpunkt bei der BTV sowie der Bank Austria insgesamt 788.938,99 €. Sämtliche Vermögenspositionen einschließlich der Liegenschaften sind zugunsten der Banken verpfändet bzw. bis zum Schätzwert hypothekarisch besichert. Allein die monatliche Zinstilgung für diese Kredite beträgt 1.666,00 € bei monatlichen Einkünften von ca. 2.045,00 €. Da der Bw. für Versicherungen, Betriebskosten und Medikamente weitere Ausgaben in Höhe von insgesamt 960,00 € zu tragen hat, übersteigen seine Belastungen seine Einkünfte monatlich um 581,00 €. Bei diesen Ausgaben sind die Lebenshaltungskosten noch nicht berücksichtigt. Der derzeitige Verdienst der Lebensgefährtin des Bw. beträgt monatlich lediglich 500,00 € netto, weshalb die am 19. Dezember 2003 ausbezahlte Lebensversicherung in Höhe von 218.018,50 € zum Teil zur Deckung des Ausgabenüberschusses verwendet werden musste. Da nach den Angaben des Bw. 102.126,18 € vom Auszahlungsbetrag in einen BTV-Fond zur Besicherung der Bankschulden eingezahlt und 80.000,00 € an Freunde verliehen wurde, hat der Bw. in 21 Monaten 35.892,32 €, das sind 1.709,16 € monatlich, vom Auszahlungsbetrag zur Tilgung seiner Bankschulden bzw. zur Deckung seines Lebensbedarfes verbraucht.

Den derzeit fälligen Abgabenschuldigkeiten des Bw. in Höhe von insgesamt 72.683,09 € (mit Stichtag 30. September 2005 beträgt der Rückstand auf dem Konto St.Nr. AA 66.068,64 € und auf dem Konto St.Nr. BB 6.614,45 €) stehen somit Forderungen des Bw. in Höhe von 80.000,00 € gegenüber. Bei gänzlicher Tilgung dieser Abgabengrückstände würde dem Bw. ein Betrag von 7.316,91 € zur Deckung seiner Lebenshaltungskosten sowie jener 581,00 €

verbleiben, um die seine laufenden monatlichen Einkünfte seine monatlichen Belastungen übersteigen. Damit wäre sein Lebensunterhalt nur für die nächsten 9 Monate gesichert. Zudem müsste, da im Jahr 2004 trotz Vorschreibung keine Einkommensteuervorauszahlung geleistet wurde (der Bw. hat in den Jahren 2004 und 2005 an das Finanzamt Feldkirch lediglich einen Betrag in Höhe von 139,00 € mit dem Verwendungszweck "Einkommensteuervorauszahlung 07-09/05 überwiesen) nach den vorgelegten Berechnungen des steuerlichen Vertreters des Bw. für 2004 Einkommensteuer in Höhe von 9.926,94 € nachgezahlt werden. Insofern gesteht der unabhängige Finanzsenat dem Bw. eine persönliche Notlage zu, die eine Entrichtung der Abgabenzurückstände schwierig gestalten würde. Dieser Umstand lässt jedoch dennoch keine Bejahung einer persönlichen Unbilligkeit zu. Eine solche liegt lediglich dann vor, wenn es beim Bw. gerade durch die Einziehung der Abgabenschuldigkeiten zu einer Existenzgefährdung kommen würde bzw. die Abgabenabstättung für ihn mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere mit einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die Existenzgefährdung bzw. die persönliche Notlage des Bw. ist jedoch in erster Linie auf die hohe Zinsbelastung (derzeit trotz Niedrigzinsphase 1.666,00 € monatlich) bedingt durch Bankverbindlichkeiten von derzeit 788.938,99 € sowie auf Prämienzahlungen für fondsgebundene Lebensversicherungen (Union-Versicherung, Continentale Versicherung und Bank Austria-Creditanstaltversicherung) zur Schaffung von Vermögenswerten bzw. zur Kreditbesicherung zurückzuführen. So werden nach den beigebrachten Unterlagen lediglich 610,00 € des laufenden monatlichen Einkommens in Höhe von ca. 2.045,00 € nicht für Zinstilgungen oder Prämien für fondsgebundene Lebensversicherungen verwendet. Das laufende Einkommen des Bw. reicht infolgedessen bereits vor Berücksichtigung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenleistungen nicht zur Tragung sämtlicher Ausgaben aus, weshalb zusätzliche Gelder zur Sicherung des Lebensunterhaltes aufgebracht werden müssen.

Da aus den dargestellten Gründen berufungsgegenständlich somit weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten vorliegt und es damit schon an der Tatbestandsmäßigkeit im Sinne des § 236 BAO fehlt, hat aus Anlass dieser Entscheidung eine Ermessensentscheidung über das Nachsichtsgesuch nicht mehr zu erfolgen. Das Nachsichtsgesuch war vielmehr schon aus Rechtsgründen abzuweisen und der vorliegenden Berufung deshalb spruchgemäß keine Folge zu geben.

Abschließend wird jedoch festgehalten, dass selbst bei Bejahung einer persönlichen Unbilligkeit zur Beurteilung der Nachsichtsvoraussetzungen im Rahmen des Ermessens nicht außer Acht gelassen werden dürfte, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei der Ausübung des Ermessens zu berücksichtigen ist, ob sich eine Nachsicht und der damit verbundene Verzicht durch die Abgabenbehörde ausschließlich zu Lasten der

---

Finanzverwaltung und zu Gunsten anderer Gläubiger des Abgabepflichtigen auswirken würden (VwGH 21.6.1994, 90/14/0065).

Gegenständlich wurde seitens des steuerlichen Beraters ausgeführt, dass ein Schuldennachlass der Banken nicht gewährt wurde und auch nicht in Betracht käme. Ein solcher wird seitens der Banken schon deshalb nicht gewährt werden, weil sämtliche Vermögenspositionen einschließlich der Liegenschaften zu ihren Gunsten verpfändet bzw. bis zum Schätzwert hypothekarisch besichert sind. Eine Bank hat sogar auf Grund der krankheitsbedingten Verschlechterung der Einkommenssituation des Bw. die Nachbesicherung ihres Kredites durch Einbezahlung eines Betrages in Höhe von 102.126,18 € verlangt und auch erhalten. Eine Nachsicht der aushaftenden Abgabenschulden, die sich wie gegenständlich ausschließlich zugunsten der Banken auswirken würde, wäre daher selbst bei Vorliegen einer Unbilligkeit im Rahmen des Ermessens aus Zweckmäßigkeitssgründen (d.h. das öffentliche Anliegen an der Einbringung der Abgaben) nicht vertretbar. Dies gilt nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates auch für eine Teilnachsicht (in der mündlichen Berufungsverhandlung wurde der Nachsichtsantrag insofern modifiziert, als der Bw. eine sofortige Abschlagszahlung in Höhe von 20.000,00 € bei Tilgung aller derzeit fälligen Abgabenrückstände in Höhe von 72.683,09 € angeboten hat), da diesfalls die Bankverbindlichkeiten zur Gänze, die Abgabenverbindlichkeiten jedoch lediglich zu 27,52% getilgt würden. Hinzu kommt, dass der Bw. die Bankverbindlichkeiten regelmäßig tilgt, an das Finanzamt Feldkirch in den Jahren 2004 und 2005 jedoch lediglich einen Betrag in Höhe von 139,00 € zur Tilgung seiner Abgabenverbindlichkeiten überwiesen hat. Auch dieser Umstand spräche gegen das Vorliegen von Billigkeitsgründen (d.h. berechtigten Interessen der Partei an einer Abstandnahme von der Einbringung) und stünde einer positiven Ermessentscheidung entgegen.

Soweit sich der Nachsichtsantrag auf die noch nicht festgesetzte und somit auch nicht fällige Einkommensteuer 2004 in Höhe von 9.926,94 € (laut Berechnung des steuerlichen Beraters des Bw.) bezieht, war dem Antrag schon deshalb nicht stattzugeben, weil gemäß § 236 Abs. 1 BAO nur bereits fällige Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 3. Oktober 2005