



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des O, vom 24. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 25. September 2007 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber hat nach Aufgabe seiner nichtselbständigen Tätigkeit als Monteur für Gas-, Wasser- und Heizungsanlagen über Jahre hinweg selbständig als Installateur gearbeitet, ohne den damit verbundenen abgabenrechtlichen Erklärungs- und Zahlungspflichten nachzukommen.

Aus diesem Grund wurde der Berufungswerber wiederholt finanzstrafrechtlich belangt, und mit Berufungsentscheidungen der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 1.12.1999 sowie des Unabhängigen Finanzsenates vom 1.3.2005 rechtskräftig der Abgabenhinterziehung für schuldig erkannt. Es wurden Geldstrafen in Höhe von 20.000,00 ATS (Ersatzfreiheitsstrafe 10 Tage) und 8.200,00 € (Ersatzfreiheitsstrafe 40 Tage) verhängt.

Zur Hereinbringung der Abgabenschulden verfügte das Finanzamt am 5.4.1995 eine Pfändung der Pension des Berufungswerbers. In der Folge wurden weitere Pfändungen dieses Pensionsbezuges für neu hinzugekommene Abgabenschulden vorgenommen. Seit Oktober 1995 wird der monatlich pfändbare Betrag von der Pensionsversicherungsanstalt an das Finanzamt überwiesen. Dieser betrug zu Beginn der Pfändung rund 900,00 ATS, zuletzt rund 100,00 € (in Monaten mit Sonderzahlungen rund 200,00 €).

Weiters wurden ein PKW Mercedes Benz E 200 und ein Einachsanhänger des Berufungswerbers gepfändet und verwertet. Eine Exsindierungsklage, in der das Eigentum des Schwagers des Berufungswerbers an den Fahrzeugen behauptet worden war, wurde mit Berufungsentscheidung des Landesgerichtes Steyr vom 4.8.2000 rechtskräftig abgewiesen.

Der Berufungswerber hat in der Vergangenheit wiederholt beim Bundesminister für Finanzen, beim Volksanwalt, und beim Landeshauptmann für Oberösterreich (erfolglos) interveniert, und auf die seiner Ansicht nach unzutreffende Höhe der Abgabeforderungen hingewiesen. Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 9.5.2001 wurde jedoch seine Berufung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1993 bis 1996 und Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 1997 rechtskräftig als unbegründet abgewiesen.

In einer Eingabe vom 11.7.2007 wies der Berufungswerber auf die jahrelange Pfändung seiner Pension hin. Der Abgabenrückstand betrug zu diesem Zeitpunkt noch 20.093,91 €. Auch in dieser Eingabe wurde wiederum die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung bestritten, und auf die Pfändung der oben angeführten Fahrzeuge sowie die Finanzstrafen hingewiesen. Er ersuche, dass man ihm nach so langer Zeit seinen Schuldenstand erlasse und die monatliche Exekution einstelle. Er habe derzeit sein "Pensionskonto" schon um 2.000,00 € überzogen. Mit monatlich 900,00 € komme man für zwei Personen fast nicht über die Runden.

In einer ergänzenden Eingabe vom 14.10.2007 führte der Berufungswerber neben einem neuerlichen Hinweis auf die seiner Ansicht nach ungerechtfertigten Abgabenvorschreibungen und Finanzstrafen noch aus, dass er einige Operationen über sich ergehen lassen habe müssen, leider sei nicht alles nach Wunsch verlaufen. Man habe bei seiner Hüftoperation einen Nerv verletzt, und er sei daher weiterhin auf Krücken angewiesen. Er könne ohne fremde Hilfe nicht sehr viel machen, "was natürlich immer mit Kosten verbunden sei". Bei seiner kleinen Pension fehle ihm auch ein Betrag von 211,00 €. Seine Schulden am Konto würden von Monat zu Monat immer höher. Dieser Eingabe waren medizinische Befunde zu den vom Berufungswerber erwähnten gesundheitlichen Beeinträchtigungen angeschlossen.

Das Finanzamt wies das Nachsichtsansuchen mit Bescheid vom 25.9.2007, rechtswirksam zugestellt erst am 14.12.2007, ab. Bei einer Nachsichtsgewährung habe die zuständige Behörde auch auf das bisherige Verhalten des Abgabepflichtigen Rücksicht zu nehmen. Eine Nachsicht könne nicht gewährt werden, wenn die abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten über mehrere Jahre verletzt wurden, denn dies würde zu einer Ungleichbehandlung gegenüber jenen Abgabepflichtigen führen, die ihren steuerlichen Verpflichtungen stets in vollem Umfang nachkommen. Die maßgeblichen (zu diesem Zeitpunkt noch aushaftenden) Abgabeforderungen wären aufgrund der Nichterklärung der selbständigen Einkünfte in den Jahren 1993 bis 1996 nach Durchführung einer finanz-

behördlichen Prüfung im Schätzungsweg ermittelt worden. Da es sich hierbei um hinterzogene Abgaben handle, komme die Gewährung einer Nachsicht nicht in Betracht.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 24.12.2007 Berufung erhoben. Auch darin wurden – von unsachlich Vorwürfen gegen den ehemaligen Leiter der Strafsachenstelle beim Finanzamt Linz abgesehen – lediglich neuerlich die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung bestritten, und die verhängten Finanzstrafen als überhöht kritisiert.

In einem Ergänzungsschreiben vom 7.5.2008 wurde neben dem stereotyp wiederholten Hinweis auf die unzutreffende Abgabenvorschreibung wiederum auf die laufende Pensionspfändung hingewiesen. Auch diesen Monat habe man dem Berufungswerber wieder 200,00 € "geklaut", Geld, das er dringend brauchen könnte. Von Monat zu Monat wisse er nicht, wie er mit seiner Gattin den Lebensunterhalt bestreiten solle. Er müsse über 1.000,00 € für Heizöl bezahlen, und wisse nicht wie. Es gehe ihm auch gesundheitlich nicht gut, und er müsste wieder einen "Stent in den Herzkranzgefäßen" machen lassen, weil er an Angina-Pectoris leide. Vielleicht denke man doch noch einmal über eine Einstellung der Pfändung nach, er brauche jeden Cent.

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

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Die 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 ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdete. Allerdings bedarf es zur 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 Vermögenswerten möglich wäre und diese

Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. 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.

Der Berufungswerber hat in seinen Eingaben wiederholt auf die seiner Ansicht nach unzutreffende und überhöhte Abgabenvorschreibung verwiesen. Dabei übersieht er jedoch, dass die Richtigkeit der Abgabenvorschreibung im Nachsichtsverfahren nicht zu erörtern ist, da dieses Verfahren nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 14). Abgesehen davon wiederholte der Berufungswerber ohnedies nur die bereits im Abgabenfestsetzungsverfahren erfolglos vorgetragenen Argumente, die zu einer Abweisung seiner Berufung betreffend die Jahre 1993 bis 1996 führten. Auf die Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 9.5.2001, die sich eingehend mit dem diesbezüglichen Vorbringen des Berufungswerbers auseinandersetzte, wird verwiesen.

Den Eingaben des Berufungswerbers ist zu entnehmen, dass dieser vom Vorliegen einer persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben ausgeht. In diesem Zusammenhang ist zunächst darauf hinzuweisen, dass in einem Nachsichtsverfahren der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedarf, das Vorliegen jener Umstände darzutun hat, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091). Es trifft ihn insoweit eine erhöhte Mitwirkungspflicht (weitere Judikaturnachweise bei Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 4).

Es trifft zu, dass das Pensionseinkommen des Berufungswerbers zur Hereinbringung der gegenständlichen Abgabenschuld in dem vom Gesetz vorgegebenen Umfang gepfändet wurde, sodass ihm nur mehr die unpfändbaren Teile der Pensionsbezüge verbleiben. Vom solcherart sich ergebenden "Existenzminimum" wird angenommen, dass der Verpflichtete damit seinen notwendigen Lebensunterhalt bestreiten kann (vgl. Liebeg, Kommentar zur Abgabenexekutionsordnung, § 53 Tz 59). Die Tatsache der zwangsweisen Hereinbringung der Abgabenschuld vermag daher für sich allein noch keine persönliche Unbilligkeit zu begründen (UFS 1.3.2004, RV/0554-I/02).

Der Berufungswerber zeigt aber mit dem bloßen Hinweis auf die Überziehung seines Bankkontos sowie die erwähnten Kosten für das Heizöl auch nicht auf, welche außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen mit der gegenständlichen Pensionspfändung verbunden wären, die über jenes Ausmaß hinausgehen, die mit einer solchen Maßnahme

(Pfändung auf das Existenzminimum) regelmäßig verbunden sind. Der Umstand, dass ein Abgabenschuldner sein Bankkonto überzogen hat und Aufwendungen für Heizmaterial tätigen muss, rechtfertigt allein noch keine Abgabennachsicht.

Zu den vom Berufungswerber angesprochenen gesundheitlichen Problemen muss darauf hingewiesen werden, dass das persönliche Schicksal des Nachsichtswerbers (Krankheit, Invalidität etc.) nur angesichts der angespannten wirtschaftlichen Lage einen Zusammenhang mit der Einbringung der Abgaben und der daraus entstehenden Belastungen haben kann. In eben diesem Zusammenhang wird auf die Bestimmung des § 59 Abgabenexekutionsordnung hingewiesen, wonach das Finanzamt auf Antrag des Abgabenschuldners den unpfändbaren Freibetrag erhöhen kann, wenn dies mit Rücksicht auf besondere Bedürfnisse des Abgabenschuldners aus persönlichen Gründen geboten ist. Gründe für eine solche Erhöhung des pfändungsfreien Betrages vom Pensionsbezug sind unter anderem (schwere) Krankheit, Gebrechlichkeit, Schwerinvalidität. Hingegen sind durchschnittliche Wohnungskosten sowie Kosten für Energiebezug im allgemeinen Grundbetrag enthalten und können nicht zu einer Erhöhung führen (Liebeg, Abgabenexekutionsordnung, § 59 Tz 4). In einem solchen Antrag wären aber ziffernmäßig konkrete Angaben und Nachweise für die krankheitsbedingten Mehrkosten erforderlich. Darüber hinaus müsste glaubhaft gemacht werden, dass diese Mehrkosten mit dem verbleibenden Existenzminimum tatsächlich nicht abgedeckt werden können. Die in dieser Hinsicht bisher allgemein gehaltenen Angaben des Berufungswerbers reichen dazu ebenso wenig aus wie zur Annahme einer persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO. Abgesehen davon ist bei krankheitsbedingten finanziellen Mehrbelastungen eine Abgabennachsicht regelmäßig nicht erforderlich, wenn diesen durch eine Maßnahme gemäß § 59 AbgEO Rechnung getragen werden könnte.

Insgesamt gesehen konnte daher nicht von einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben ausgegangen werden. Das Vorliegen einer sachlich bedingten Unbilligkeit wurde vom Berufungswerber nicht dargestellt. Auch eine sachliche Unbilligkeit müsste immer einer Unbilligkeit der Einhebung und nicht einer Unbilligkeit der Festsetzung sein. Da es somit schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Nachsicht fehlte, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Aber auch selbst dann, wenn man – wie offenkundig das Finanzamt im angefochtenen Bescheid – vom Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung ausgeht, kommt im gegenständlichen Fall eine Nachsicht im Zuge der in diesem Fall zu treffenden Ermessensentscheidung keinesfalls in Betracht. Das Finanzamt wies zutreffend darauf hin, dass bei einer solchen Ermessensübung vor allem das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist. Insbesondere bei Abgabenhinterziehung kommt daher eine Nachsicht nicht in Betracht. Die nachsichtsgegenständlichen Abgabenforderungen an Einkommen- und

Umsatzsteuer wurden hinterzogen. Auf die rechtskräftigen Verurteilungen des Berufungswerbers wegen Abgabenhinterziehung wurde bereits eingangs hingewiesen. Die Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten über mehrere Jahre spricht aber gegen eine Nachsicht (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 16). Unter dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit ist auch die Gleichbehandlung von Abgabepflichtigen, somit keine Benachteiligung ehrlicher Steuerschuldner durch Bevorzugung unehrlicher, zu berücksichtigen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 236 Tz 17 mit Hinweis auf VwGH 4.4.1989, 88/14/0245). Auch im Rahmen einer Ermessensentscheidung im Sinne des § 236 BAO ist daher im gegenständlichen Fall die Gewährung einer Nachsicht ausgeschlossen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 17. Juni 2008