



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR und die weiteren Mitglieder OR, ED und BK über die Berufung des KD, vertreten durch DK, vom 19. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vertreten durch GE, vom 20. Oktober 2003 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach der am 31. Jänner 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 6. 10. 2003 stellte der Berufungswerber (Bw.), Pächter eines Gasthauses mit angeschlossener Kegelbahn, den Antrag auf teilweise Nachsicht seiner Abgabenschulden. Auf den aushaftenden Abgabenbetrag in Höhe von € 8.283,74 könne er einen Betrag von € 2.000,00 leisten, soferne der Restbetrag von € 6.283,74 nachgesehen werde. Der Abgabenzurückstand habe seit Oktober 2002 von € 30.315,94 auf den aktuellen Saldo reduziert werden können. Bedingt durch den Druck, welcher auf ihn ausgeübt wurde, habe er über das wirtschaftlich sinnvoll und machbare Ausmaß Zahlungen geleistet und die gleichfalls notwendigen Zahlungen an die GKK sowie die Pacht für das Geschäftslokal in jüngster Zeit nicht mehr in voller Höhe leisten können.

Nach seiner schweren Gehirnoperation sei ihm ohnehin nur eine kurze Rekonvaleszenzzeit gegönnt gewesen und habe er drei Wochen nach der Operation seine Tätigkeit wieder aufgenommen. Dies und die beiden extrem heißen Monate Juli und August hätten die Einnahmen über das Erträgliche reduziert; die Kosten, insbesondere Löhne und Pacht, seien

unverändert geblieben. Nachdem in den davor liegenden Monaten alles verfügbare Geld an das Finanzamt abgeliefert worden sei, seien keine Reserven mehr vorhanden.

Dazu komme noch, dass er, zumindest teilweise, zwei studierende Kinder zu unterstützen habe.

Eingedenk seines kritischen gesundheitlichen Allgemeinzustandes, der Sorgepflichten für seine Kinder, seines minimalen finanziellen Spielraumes sehe er sich nicht in der Lage, den oben angesprochenen Abgabenzustand zur Gänze zu begleichen.

Nach heiklen Gesprächen mit seinen Geschwistern seien diese bereit, € 2.000,00 als einmalige Unterstützung zur Verfügung zu stellen. Diesen Betrag könne er dazu verwenden, um aus dieser schwierigen Situation zu kommen.

Die finanziellen Mittel, welche ihm der Betrieb derzeit zur Verfügung stelle, würden für die gewöhnliche Geschäftsgebarung sowie einen bescheidenen Lebensunterhalt und die Versorgung seiner Kinder reichen. Nur ein wenigstens teilweiser Schuldenerlass würde seine wirtschaftliche Fähigkeit wieder herstellen und die außergewöhnliche Härte, mit der er zur Zeit zu leben habe, aufheben.

Im Bescheid vom 20.10., zugestellt am 23.10.2003, wurde die beantragte Nachsicht nicht gewährt, da die vom Gesetz geforderte Voraussetzung, nämlich die Unbilligkeit der Einhebung der fälligen Abgabenschuldigkeit nicht gegeben sei. Der Rückstand setze sich aus selbst zu berechnenden Abgaben (Umsatzsteuer) zusammen und ein laufender Betrieb dürfe sich nicht über Automatikabgaben finanzieren. Eine Nachsicht würde auch zu einer Wettbewerbsverzerrung führen.

Am 20.11.2003 langte eine Berufung ein, in deren Begründung sich der Bw. gegen die Argumentation des Finanzamtes, der Abgabenzustand setze sich aus selbst zu berechnenden Abgaben zusammen, wendet. Tatsächlich handle es sich beim Rückstand um Einkommen- und Umsatzsteuer, Verspätungs- und Säumniszuschläge, sowie zwischenzeitig um mehrere hundert Euro Pfändungsgebühren. Der ursprüngliche Rückstand habe laut Buchungsmittelung (Bumi.) Nr. 8 vom 9.7.2002 € 27.581,89 betragen. Gehe er von der, mit Bumi. vom 5.8.2002 vorgeschriebenen Einkommensteuer 1998 und 1999 im Gesamtbetrag von € 5.587,82 aus und weise er alle Zahlungen in den letzten 14 Monaten der Umsatzsteuer zu, so bestehe der jetzige Rückstand nur aus der oben angesprochenen Einkommensteuer, aus Säumniszuschlägen und Pfändungsgebühren.

Er sei mit seiner Gesundheit am Ende und es treffe ihn die Abweisung auch menschlich, da in keiner Weise auf die Begründung seines Ansuchens um Nachsicht eingegangen worden sei.

In der Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass die Berufung abzuweisen war, da keine neuen, bisher nicht bekannte Tatsachen vorgebracht wurden.

Im Vorlageantrag monierte der Bw., dass der wahre Sachverhalt durch das Finanzamt nicht geklärt wurde. In der Berufung sei nachgewiesen worden, dass die Begründung im Abweisungsbescheid unrichtig sei. In der BVE sei dazu nicht Stellung genommen worden, es sei dadurch das Recht auf Parteiengehör verletzt worden.

In der am 31. Jänner 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde über Befragung ergänzend ausgeführt, dass nunmehr keine Sorgepflichten gegenüber den Kindern bestünden. An Verbindlichkeiten seien € 5.000,00 bei der GKK, € 3.500,00 bei der SV der Gewerblichen Wirtschaft und nur noch € 1.500,00 bei der Bank offen.

Lieferantenverbindlichkeiten bestünden keine. Nachdem die Wohnung verkauft werden musste, besitze er keine weiteren Vermögenswerte mehr. Der Veräußerungserlös sei für dringend notwendige Sanierungsarbeiten und zur Abdeckung der Bankverbindlichkeit verwendet worden. Aus seinem gepachteten Betrieb bringe er € 700,00 bis € 800,00 ins Verdienen, wovon er seinen Lebensunterhalt bestreite.

### **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 Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt, ist keine Ermessensfrage (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156), sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053, 11.12.1996, 94/13/0047, 0049, 0050). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährdet (VwGH 22.10.2002, 96/14/0059 u. 97/14/0091). 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 (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156). Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Es geht dabei um die Anwendung jener gesetzlichen Bestimmungen, die zu den nachsichtsgegenständlichen Abgaben führen. Der Bw. vermag nicht aufzuzeigen, dass die Festsetzung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben samt Nebengebühren nicht den Vorstellungen des Gesetzgebers entsprochen hätte. Vielmehr sind die jeweiligen Bescheide in Rechtskraft erwachsen und die Abgaben auf Grund der Erklärungen und Voranmeldungen festgesetzt worden.

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Mit Rücksicht auf dieses Erfordernis und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022). Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Für die Beurteilung des Nachsichtsantrages sind nicht jene Vermögens- und Einkommensverhältnisse relevant, die zum Zeitpunkt der Festsetzung der Abgaben bestanden haben, sondern maßgeblich ist die wirtschaftliche Lage bei der Entscheidung über das Nachsichtsansuchen bzw. bei Entscheidung über eine diesbezügliche Berufung. Der Bw. hatte es bereits in seinem Erstantrag unterlassen, konkretes Zahlenmaterial darüber vorzulegen, wie hoch seine Gesamtschulden sind, wie hoch sein monatliches Einkommen ist, welche Ausgaben er mit diesem Einkommen zu befriedigen hat bzw. über welche Vermögenswerte er verfügt. Legt jedoch der Bw. jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (z. B. VwGH vom 30.9.1992, 91/13/0225).

Im Dezember 2002 wurden die wirtschaftlichen Verhältnisse des Nachsichtswerbers erhoben. Genaue Angaben über die Höhe des Einkommens konnten nicht gemacht werden. An Sorgepflichten waren € 313,00 monatlich für ein damals 18 Jahre altes Kind zu leisten. An sonstigen monatlichen Zahlungen wurden ein Wohnungsdarlehen in Höhe von € 560,00 incl. BK sowie € 100,00 für Strom und eine Kreditrückzahlung von € 1.000,00 an eine Bank angegeben.

An Vermögenswerten wurde über eine Eigentumswohnung verfügt, der Typenschein für den PKW war bei der Bank hinterlegt.

Selbst im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat konnte der Bw. nur über Nachfragen der Vorsitzenden und der Beisitzer lediglich ungefähre Angaben zu seinen Vermögensverhältnissen machen.

Sohin gelangte die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Ansicht, dass im vorliegenden Fall das Tatbestandsmerkmal der Unbilligkeit nicht vorliegt. Eine Ermessensentscheidung im Rahmen des § 236 BAO ist daher ausgeschlossen.

Selbst wenn diese Meinung nicht geteilt werden sollte, ist dem Berufungsbegehren aus folgenden Überlegungen kein Erfolg beschieden: Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 19.5.1994, 92/17/0235; 17.11.2004, 2000/14/0112), wobei sich dieses an den Ermessenskriterien des § 20 BAO (Zweckmäßigkeit und Billigkeit) zu orientieren hat.

Im Rahmen einer Ermessensentscheidung - die im gegenständlichen Fall, wie bereits dargelegt wurde, ausgeschlossen ist - wäre nämlich die Nachsichtswürdigkeit des Bw. zu berücksichtigen. Durch sein Verhalten, insbesondere die Verletzung von Zahlungspflichten, hat der Bw. eindeutig gegen die Interessen der Allgemeinheit verstoßen. Die grobe Nachlässigkeit in Bezug auf die abgabenrechtlichen Pflichten hat zu einer Häufung der Abgabenschuld geführt. Derzeit haften € 30.843,88 (Stand: 31.1.2006) an Umsatzsteuer und Lohnabgaben unberichtigt aus (VwGH 24.4.1996, 94/13/0020; 11.11.2004, 2004/16/0077). Dem Argument des Bw., dass sich bei Berücksichtigung der Einkommensteuerveranlagung und den zwischenzeitig geleisteten Zahlungen der Rückstand anders zusammensetze ist zu entgegnen, dass nach den Gebarungsgrundsätzen der Bundesabgabenordnung die Zahlungen auf den jeweils ältesten fälligen Abgabenzurückstand verbucht werden und somit die Aufgliederung laut Rückstandsausweis gesetzeskonform erfolgte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat wiederholt ausgesprochen, dass die Behörde ihr Ermessen nicht willkürlich handhabt, wenn sie die Versagung einer beantragten Nachsicht auf die Erwagung stützt, dass das den Nachsichtswerber belastende Zusammenfallen von Abgaben auf eine Vernachlässigung der abgabenrechtlichen Pflichten zurückzuführen ist.

Zu berücksichtigen ist dabei auch, dass eine Bewilligung der Nachsicht im Verhältnis zu allen pünktlich Steuer zahlenden Gastwirten zu einer Wettbewerbsverzerrung führen würde. Weiters würden davon die anderen Gläubiger profitieren.

Graz, am 31.Jänner 2006