

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***2***, W3, über die Beschwerde vom 23.10.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 13.10.2020, Abgabekontonummer 123, über die Abweisung einer Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 26.06.2020 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer des Beschwerdeführers (Bf.) für das Jahr 2019 in der Höhe von 1.888 € fest. Die Nachforderung von 1.888 € gründete sich auf den Umstand, dass der für das Jahr 2019 beantragte und laufend in der Lohnverrechnung berücksichtigte Lohnsteuerfreibetrag höher war als die tatsächlich abzugsfähigen Aufwendungen des Bf.

Die Vermietung einer Wohnung wurde vom Finanzamt als Liebhaberei eingestuft und die vom Bf. in der Einkommensteuererklärung 2019 geltend gemachten Verluste aus Vermietung und Verpachtung nicht anerkannt.

Die Berechnung der Einkommensteuer erfolgte aufgrund des vom Arbeitgeber des Bf. übermittelten Lohnzettels für das Jahr 2019 (Bruttobezüge: 36.575,54 €).

Im Schriftsatz vom 16.10.2020 beantragte der Bf. gemäß § 303 BAO die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2019.

Mit dem Erkenntnis des BFG vom 18.08.2021, RV/2100243/2021, wurde die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme als unbegründet abgewiesen. Auf die Ausführungen im zitierten Erkenntnis wird verwiesen.

Am 06.08.2020 stellte der Bf. an das Finanzamt ein Nachsichtersuchen mit folgendem Wortlaut:

„Aufgrund des Covid-19 bedingten Liquiditätsengpasses im Jahr 2020, stelle ich den Antrag, die Behörde möge von der Einkommensteuernachzahlung für das Jahr 2019 absehen.“

Am 08.10.2020 brachte der Bf. beim Finanzamt (neuerlich) ein Nachsichtsansuchen gemäß § 236 BAO ein, in dem er ausführte:

„Hiermit stelle ich ein Nachsichtsansuchen bezüglich der Abgabenschuld aus dem Veranlagungsjahr 2019 und des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2019.

Begründend führe ich aus, dass die Einhebung der Steuerschuld in der Höhe von EUR 1.888.- fällig am 15.11.2020 eine Existenzgefährdung für mich darstellt.

Meinem Einkommen aus unselbständiger Arbeit in der Höhe von EUR 3164.- brutto und Mieteinnahmen seit Juni 2020 in der Höhe von von EUR 550.- stehen 2 zu bedienende Wohnungskredite bestehend bei Bank Austria sowie ING Bank in der Höhe von derzeit insgesamt ca. 22.000 EUR, sowie Wohnungsbetriebskosten in der Höhe von EUR 470.- und ein KFZ Leasingvertrag in der Höhe von 18.500 EUR gegenüber.

Ich besitze derzeit kein Anlage- oder Barvermögen.

Zwar bin ich grundbücherlicher Eigentümer von drei Eigentumswohnungen in W, die Wohnung in W1 dient jedoch meinem eigenen Wohnbedarf, die Wohnung in W2 ist einerseits vermietet, andererseits mit einem Belastungs- und Veräußerungsverbot beschwert und daher weder belast- noch verwertbar, auf der Wohnung in W3 befindet sich ein grundbücherliches Wohnrecht zugunsten meiner Mutter, sodass auch diese Wohnung nicht verwertbar ist.

Die Begleichung der Steuerschuld für das Jahr 2019 könnte somit nur durch eine Verwertung der Wohnung W1 erreicht werden, was aber als unbillige Vermögensverschleuderung anzusehen wäre.

Ich stelle daher den Antrag,

*die Behörde möge aufgrund des dargestellten Sachverhalts die Steuerschuld aus dem Jahr 2019 gänzlich erlassen
eventualiter teilweise erlassen“*

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 13.10.2020 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen als unbegründet ab.

Aufgrund der dargestellten wirtschaftlichen Situation liege eine persönliche Unbilligkeit nicht vor, da die Einhebung der Abgabe nicht die Existenz des Bf. gefährde. Diese müsste nach der

Rechtsprechung des VwGH gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend mitverursacht sein.

Es möge zutreffen, dass die Entrichtung von Schulden mit wirtschaftlichen Einschränkungen verbunden sei. Davon, dass eine Einhebungsmaßnahme die Existenzgrundlage des Bf. gefährde, sei aber im vorliegenden Fall nicht auszugehen.

Der Bf. erübrige nach seinem Vorbringen Rückzahlungsbeträge für andere Gläubiger. Eine Nachsicht, die ausschließlich zu Lasten der Abgabenbehörde gehe, könne jedoch nicht gewährt werden.

Dem Bf. stehe auch die Möglichkeit offen, die Abgabenverbindlichkeiten in monatlichen Raten abzustatten.

Am 23.10.2020 brachte der Bf. gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Beschwerde mit folgendem Wortlaut ein:

"Begründend verweise ich einerseits vollinhaltlich auf die in meinem Antrag ausgeführte Begründung. Des Weiteren führe ich aus, dass die von der Behörde in ihrem Bescheid ausgeführte Begründung inhaltlich unrichtig ist, da sie auf reinen Mutmassungen der Behörde beruht.

Wie die Behörde selbst feststellt handelt es sich bei einer Entscheidung gemäß § 236 BAO um keine Ermessensentscheidung, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffs.

Die Behörde übt jedoch entgegen ihrer eigenen Feststellung reines Ermessen, indem sie behauptet, die Begleichung der gegenständlichen Steuerschuld stelle keine Existenzgefährdung dar.

Die mir aufgetragene Steuerschuld stellt eine unverhältnismässige Belastung dar, da sie meine Existenz gefährdet.

Der Behörde wurde mein Einkommen und meine derzeitigen Verbindlichkeiten dargelegt; der Feststellung der Behörde, eine Nachsicht, die ausschließlich zu Lasten der Abgabenbehörde und zu Gunsten anderer Gläubiger diene, könne nicht gewährt werden, wird entgegen gehalten, dass von der Befriedigung der Ansprüche dieser anderen Gläubiger meine eigene Existenz und deren Einkommen abhängig sind, die dahingehenden Interessen der Behörde jedoch vollkommen nachrangig erscheinen, da die Behörde in ihrer finanziellen Gebarung nicht deswegen gefährdet ist, dass sie einen Betrag von EUR 1.888.- weniger an Einkommensteuer einhebt.

Ich behaupte daher, dass gerade in der gegenständlichen Covid-19 Situation und der damit verbundenen Unsicherheit am Arbeitsmarkt, die Entscheidung der Behörde sachlich und persönlich unbillig ist und stelle den Antrag, das Bundesfinanzgericht möge den

gegenständlichen Bescheid beheben und die Nachsicht von meiner Steuerschuld gänzlich oder eventualiter teilweise gewähren."

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 22.04.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Eine persönliche Unbilligkeit liege nach Würdigung der Aktenlage nicht vor, weil es dem Bf. bei einem durchaus stattlichen Jahreseinkommen von ca. 44.000 € brutto jedenfalls zuzumuten sei, die Abgabennachforderung in der Höhe von 1.888 € (zumindest) in Ratenzahlungen zu entrichten. Auch unter Berücksichtigung der laut Angaben des Bf. gegenüberstehenden Verbindlichkeiten in der Höhe von 22.000 € (Wohnungskredite), 470 € (Wohnungsbetriebskosten) und 18.500 € (Kfz-Leasingvertrag) beeinträchtige die Nachforderung von 1.888 € das Einkommen und Vermögen des Bf. keineswegs unverhältnismäßig. Dies insbesondere auch deshalb, da der Bf. selbst angegeben habe, Eigentümer dreier Eigentumswohnungen in W zu sein.

Mangels Vorlegen persönlicher oder sachlicher Unbilligkeit sei eine Ermessensentscheidung nicht zu treffen.

Überdies seien dem Bf. mit dem Bescheid vom 19.10.2020 die Entrichtung der Abgabenschuld in monatlichen Raten zu 100 € bewilligt worden. Es seien fünf Monatsraten im Gesamtbetrag von 500 € beglichen worden, weshalb nur mehr ein Betrag in der Höhe von 1.388 € aushafte.

Im Schriftsatz vom 23.04.2020 stellte der Bf. unter Verweis auf die in der Beschwerde ausgeführte Begründung den Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht. Er beantragte, der Beschwerde stattzugeben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Über die Beschwerde 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.

Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Bei der Entscheidung über Nachsichtsansuchen ist stets die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung, d.h. im Zeitpunkt der Beschwerdeerledigung, maßgebend (vgl. VwGH 21.11.2007, 2007/13/0086, mwN).

Nach der Aktenlage wurden im Zuge der dem Bf. antragsgemäß gewährten Ratenzahlung (Ansuchen vom 15.10.2020, Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 19.10.2020) auf dem Abgabenkonto am 23.11.2020, 22.12.2020, 25.01.2021, 17.02.2021 und 19.03.2021 Ratenzahlungen von je 100 € geleistet. Die Einkommensteuer 2019 haftet daher noch mit einem Betrag in der Höhe von 1.388 € aus (Buchungsabfrage Abgabenkonto 123 vom 19.08.2021).

Da die verfahrensgegenständliche Abgabe teilweise entrichtet wurde, ist im vorliegenden Fall zu prüfen, ob gemäß § 236 Abs. 1 und 2 BAO eine Unbilligkeit der Einhebung darin liegt, dass der Abgabengläubiger die Einkommensteuer 2019 mit einem Betrag von 1.388 € einhebt sowie die bereits teilweise entrichtete Abgabe in der Höhe von 500 € behält, obwohl die für eine Unbilligkeit der Einhebung sprechenden Umstände durch die Tilgung der Abgabenschuldigkeit nicht beseitigt wurden. Dabei ist für die Nachsicht bereits entrichteter Abgaben an den Begriff der Unbilligkeit kein strengerer Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschulden (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150).

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles im Sinne des § 236 Abs. 1 und 2 BAO kann eine sachliche oder persönliche sein.

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt, ist keine Ermessensfrage, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes (VwGH 11.12.1996, 94/13/0047).

Erst wenn alle geforderten Voraussetzungen für eine Nachsicht vorliegen, liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (VwGH 25.10.2006, 2006/15/0259).

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Ihm obliegt es im Sinne seiner Mitwirkungspflicht, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150, mit Verweisen auf die ständige Rechtsprechung).

Eine sachliche Unbilligkeit ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht

zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 19.05.2020, Ra 2018/13/0098).

Sachliche Unbilligkeit liegt somit nicht vor, wenn die Steuervorschreibung bloß eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und generell anzuwendender Normen darstellt, die alle Steuerpflichtigen gleichermaßen treffen (VwGH 23.10.1997, 96/15/0154), und deren Verwirklichung vom Abgabepflichtigen selbst (ohne behördliches Zutun) verursacht wurde bzw. gegebenenfalls von ihm auch abgewendet hätte werden können.

Eine sachliche Unbilligkeit in der Einhebung der gegenständlichen Einkommensteuer 2019 liegt nicht vor, weil die Festsetzung der Einkommensteuer in einem Kalenderjahr in der nach dem Einkommensteuertarif vorgesehenen Höhe eine Auswirkung einer generellen Norm ist, die für alle Steuerpflichtigen gleichermaßen gilt.

Vom Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit ist auszugehen, wenn die Einhebung der Abgabe die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtigen würde, etwa, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wofür es genügt, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme (VwGH 10.05.2010, 2006/17/0289).

Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend ("auch") mitverursacht sein (siehe VwGH 29.04.2010, 2006/15/0278 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Dass die Entrichtung der Abgabenschuld in der Höhe von 1.888 € durch die Veräußerung einer Liegenschaft des Bf. zu erfolgen hätte, wurde weder von der Abgabenbehörde gefordert noch ist das Vorbringen des Bf., die Einhebung der Steuerschuld stelle für ihn eine Existenzgefährdung dar, angesichts seiner laufenden Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit sowie aus der Vermietungstätigkeit nachvollziehbar.

Da der Bf. laut Einkommensteuerbescheid 2019 vom 06.06.2020 im Jahr 2019 ein Einkommen in der Höhe von 23.782,65 Euro bezog und seine monatlichen Bezüge daher nicht nur weit über dem Existenzminimum liegen (dieses betrug im Jahr 2019 933,06 € monatlich), sondern auch das Durchschnittseinkommen in Österreich übersteigen (laut Statistik Austria erzielten die 4,6 Millionen unselbständig Erwerbstätigen in Österreich im Jahr 2019 ein mittleres Bruttojahreseinkommen von 29.458 €, während die Bruttobezüge des Bf. laut Lohnzettel 36.575,54 € betrugen), ist daher auszuschließen, dass eine Existenzgefährdung beim Bf. gerade durch die Einhebung des Betrages von 1.388 € und das Behalten eines Betrages von 500 € verursacht oder entscheidend mitverursacht wurde.

Wie bereits das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt hat, bedarf es keiner Nachsicht, wenn durch Zahlungserleichterungen wirtschaftlich begründete Härten aus der Abgabeneinhebung abfangen werden (VwGH 14.01.1991, 90/15/0060). Dass eine monatliche Ratenzahlung durch den Bf. möglich ist, wurde durch die Abstattung von 100 € Raten in fünf Monaten bereits bestätigt. Es ist daher davon auszugehen, dass die Restschuld von 1.388 € vom Bf. bei unveränderter Einkommenslage in Raten entrichtet werden kann, ohne beim Bf. eine Existenzgefährdung auszulösen.

Dem Finanzamt ist aber auch insoweit zuzustimmen, als eine Nachsicht nicht in Erwägung gezogen werden kann, wenn sie ausschließlich anderen Gläubigern zu Gute käme.

Der Bf. hat im Nachsichtsansuchen nicht nur sein Einkommen mit 3.164 € brutto angegeben, sondern auch dargelegt, er habe zwei Wohnungskredite und einen Kfz-Leasingvertrag zu bedienen. Damit ist erwiesen, dass sich eine Nachsicht im vorliegenden Fall nur zu Gunsten anderer Gläubiger auswirken würde. Nach der Rechtsprechung des VwGH ist in einem solchen Fall das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung zu verneinen (vgl. VwGH 28.10.2009, 2008/15/0054).

Dem Vorbringen, die Behörde sei nicht in ihrer finanziellen Gebarung gefährdet, wenn sie einen Betrag von 1.888 € an Einkommensteuer weniger einhebe, ist entgegen zu halten, dass für die Gewährung einer Nachsicht die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen müssen und es nicht darauf ankommt, ob der Staat die Nichteinhebung eines Abgabebetrages finanziell verkraften kann. Zweck einer zu Lasten aller anderen Abgabepflichtigen gehenden Nachsicht kann jedenfalls nicht sein, die Rückzahlung von Darlehen für private Liegenschaftskäufe und das Kfz-Leasing eines Steuerpflichtigen zu ermöglichen.

Da der Bf. keinen Sachverhalt dargelegt hat, der den gesetzlichen Erfordernissen der Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe nach der Lage des Falles entspricht, und der Abgabenbehörde daher mangels Vorliegen einer Unbilligkeit der Weg für eine Ermessensentscheidung nicht offenstand, wurde der Antrag des Bf. auf Nachsicht der Einkommensteuer 2019 zu Recht bereits aus Rechtsgründen abgewiesen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Beurteilung, ob die Einhebung von Einkommensteuer in der Höhe von 1.888 € sachlich und persönlich unbillig ist, gründet sich auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden nichtberührt, weshalb eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 19. August 2021