

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 18. März 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 23. Februar 2021 über die Abweisung einer Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten gemäß § 236 BAO betreffend Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Verfahren betreffend Umsatzsteuer

Mit Bescheid vom 3.10.2013 wurde die Umsatzsteuer für den Erwerb neuer Fahrzeuge (Fahrzeugeinzelbesteuerung, Art. 1 Abs. 7 Umsatzsteuergesetz 1994), nämlich für den Erwerb eines Audi Q5 Diesel, i.H.v. € 8.083,19 von der belangten Behörde festgesetzt.

Mit Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes vom 1.9.2016 zu RV/4100280/2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Die Behandlung der vom Beschwerdeführer gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes erhobenen Verfassungsgerichtshofbeschwerde wurde vom Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 23.11.2017 abgelehnt.

2. Gegenständliches Verfahren

Mit Eingabe vom 25.1.2021 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Nachsicht der Umsatzsteuer und begründete dies damit, dass seine Tochter das Fahrzeug in Deutschland gekauft und ebendort die Umsatzsteuer bezahlt habe. Nach Überweisung des Kaufpreises durch den Beschwerdeführer habe seine Tochter das Auto vom Autohändler abgeholt und sei ihr der Zulassungsschein als Eigentümerin des Fahrzeuges ausgefolgt worden. Aufgrund des laufenden Verfahrens habe er die auf den Namen seiner Tochter korrigierte Rechnung nie vorlegen können. Obwohl er mit dem Auto nicht das Geringste zu tun gehabt hätte, wäre er zur Zahlung diverser Abgaben verpflichtet worden. In dem Schriftsatz ersuchte er alle Umstände zu berücksichtigen, um für ein Auto nicht zweimal Umsatzsteuer zahlen zu müssen.

Mit **Bescheid** der belangten Behörde vom **23.2.2021** wurde der Antrag vom 25.1.2021 um Bewilligung einer Nachsicht abgewiesen. Begründend wurde von der belangten Behörde insbesondere ausgeführt, dass eine Nachsicht nicht dazu diene, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen und dass die Frage, ob daher die den Gegenstand des Nachsichtsansuchen bildende Umsatzsteuer für den Erwerb eines neuen Fahrzeuges zu Recht vorgeschrieben wurde, eine Frage des Festsetzungsverfahrens sei, welche das BFG im Erkenntnis vom 1.9.2016 bereits ausführlich beantwortet habe. Mit der nunmehr im Zuge der Eingabe vom 25.1.2021 vorgelegten Rechnungsberichtigung könne keine Unbilligkeit der Einhebung dargetan werden.

Fristgerecht erhob der Beschwerdeführer am **18.3.2021 Beschwerde** gegen den abweisenden Bescheid vom 23.2.2021 und brachte ergänzend vor, dass es sich beim gegenständlichen Fall auf Grund der Umstände um einen Einzelfall handle und möglicherweise ein Fall der Doppelbesteuerung vorliege.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** der belangten Behörde vom **12.4.2021** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass es sich bei der Einhebung um die Auswirkungen einer allgemeinen Rechtsgrundlage handle, von der nicht nur der Beschwerdeführer betroffen sei, sondern auch jede andere Person, die die gleichen Voraussetzungen habe wie der Beschwerdeführer. Die vom Beschwerdeführer in der Beschwerde genannten Gründe hätte er innerhalb der Rechtsmittelfrist zu den jeweiligen Verfahren vorbringen können.

Mit Eingabe vom **5.5.2021** stellte der Beschwerdeführer den **Antrag auf Entscheidung** über die Beschwerde **durch das Bundesfinanzgericht**, ersuchte um nochmalige Überprüfung seiner Einwendungen und führte aus, dass es bereits bei der Einvernahme seiner Ehefrau zu gravierende Fehler gekommen sei, die nicht mehr korrigiert worden seien.

Mit Vorlagebericht vom 25.8.2021 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 28.2.2023 wurde die Rechtssache der Geschäftsabteilung 5010 zum Stichtag 1.3.2023 zugeteilt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 3.10.2013 wurde gegenüber dem Beschwerdeführer Umsatzsteuer iHv. € 8.083,19 für den Erwerb eines Audi Q5 von der belangten Behörde festgesetzt. Infolge der vom Beschwerdeführer erhobenen Beschwerde vom 8.11.2013 wurde von der belangten Behörde eine abweisende Beschwerdeentscheidung erlassen. Nachdem der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag gestellt hat, erließ das Bundesfinanzgericht das Erkenntnis vom 1.9.2016 zu RV/4100280/2014, mit welchem die Beschwerde vom 8.11.2013 als unbegründet abgewiesen wurde. Die Behandlung der vom Beschwerdeführer dagegen erhobene VfGH-Beschwerde wurde mit Beschluss 23.11.2017 vom Verfassungsgerichtshof abgelehnt.

Im Ansuchen auf Nachsicht vom 25.1.2021 bringt der Beschwerdeführer vor, dass seine Tochter in Deutschland das Auto gekauft und auch die Umsatzsteuer in Deutschland bezahlt habe. Als Abholerin des Autos sei ihr auch der Zulassungsscheins vom Autohändler ausgefolgt worden. Aufgrund des laufenden Verfahrens habe er auch die auf den Namen seiner Tochter korrigierte Rechnung vom 22.11.2016 nie vorlegen können. Er ersuche um Berücksichtigung aller Umstände, um für ein Auto nicht zweimal Umsatzsteuer zu zahlen.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens bringt der Beschwerdeführer weiters vor, dass es sich in seinem Fall auf Grund der Umstände um einen Einzelfall handle und betreffe es ihn, nicht wie die allgemeine Mehrheit, die der Gesetzgeber vorgesehen habe.

Die vorgeschriebene Umsatzsteuer war zum Zeitpunkt der Vorlage der Beschwerde am Abgabenkonto des Beschwerdeführers bereits entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen hinsichtlich des Verfahrensgangs vor Einbringung des Nachsichtsansuchens gründen sich auf den Bescheid vom 3.10.2013, die Beschwerdeentscheidung vom 21.2.2014, das Erkenntnis vom 1.9.2016 zu RV/4100280/2014 sowie auf die Einsichtnahme des Bundesfinanzgericht in die FINDOK zu RV/4100280/2014, die den ablehnenden Beschluss des Verfassungsgerichtshof dokumentiert.

Die Feststellungen betreffend das Vorbringen des Beschwerdeführers ergeben sich aus seinem Nachsichtsansuchen sowie aus seiner Beschwerde und dem Vorlageantrag.

Der Stand des Abgabenkontos ergibt sich aus dem Vorlagebericht der belangten Behörde, dem der Beschwerdeführer nicht entgegengetreten ist, und ergeben sich auch für das Bundesfinanzgericht keine Anhaltspunkte, um am Stand des Abgabenkontos hinsichtlich der Umsatzsteuer zu zweifeln.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

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

Die dazu ergangene Verordnung BGBl. II Nr. 435/2005 (geändert durch BGBl. II Nr. 449/2013 und BGBl. II Nr. 236/2019) konkretisiert das Erfordernis der Unbilligkeit wie folgt:

"§ 1. Die Unbilligkeit im Sinn des § 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein.

§ 2. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung

1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde;

2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

§ 3. Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches

1. von Rechtsauslegungen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

2. in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die

a) dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert oder

b) vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden."

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 kann entweder persönlicher oder sachlicher Natur sein (vgl. § 1 der Verordnung des BMF betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO, BGBl II Nr. 435/2005). Wegen der Antragsgebundenheit dieses Verwaltungsaktes darf eine Nachsicht nicht über den Antrag hinausgehen (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Der Antrag muss begründet sein und hat die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Antragsteller geltend gemachten Gründe, die im Sinne der den Antragsteller treffenden (erhöhten) Mitwirkungspflicht einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels darzutun sind, zu prüfen (VwGH 10.5.1995, 92/13/0125; 27.6.2013, 2013/15/0173; 20.11.2019, Ra 2018/15/0014).

Im vorliegenden Fall macht der Beschwerdeführer sachliche Unbilligkeit infolge eines außergewöhnlichen Geschehnisablaufes, der zu einem atypischen Vermögenseingriff und einem vom Gesetzgeber nicht beabsichtigten Ergebnis geführt habe, sowie infolge Doppelbesteuerung geltend. Andere Nachsichtsründe wie etwa persönliche Unbilligkeit (z.B. Existenzgefährdung oder außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkungen der Einhebung) oder sonstige Fälle der sachlichen Unbilligkeit (z.B. Verletzung von "Treu und Glauben" i.S.d. § 3 der Verordnung BGBl II 2005/435) können daher nicht geprüft werden und liegen augenscheinlich auch nicht vor.

Bei der Unbilligkeit i.S.d. § 236 BAO muss es sich um eine Unbilligkeit der Einhebung handeln. Eine solche kann grundsätzlich nicht damit begründet werden, dass die Abgabenfestsetzung zu Unrecht erfolgt sei. Derartige Unrichtigkeiten sind nicht im Nachsichtsverfahren, sondern im Abgabenfestsetzungsverfahren geltend zu machen. Wird ein Recht (z.B. eine Steuerbegünstigung) oder ein sonstiger Umstand, der eine niedrigere Steuerfestsetzung gerechtfertigt hätte, im Abgabenfestsetzungsverfahren nicht geltend gemacht bzw. ein Rechtsbehelf (z.B. ein Rechtsmittel) nicht ergriffen, kann dieses Versäumnis nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Nachsichtsverfahren grundsätzlich nicht nachgeholt werden, da ein solches Vorgehen zu einer unzulässigen Umgehung der Rechtskraftwirkung der Veranlagung führen würde (VwGH 29.6.1956, 1305/54; 18.9.1957, 1431/56; 19.6.1959, 2989/58; 20.11.1959, 2464/57; 3.9.1987, 86/16/0123; 4.6.2020, Ra 2019/15/0117). Nur ausnahmsweise, bei Vorliegen besonderer Umstände kann eine derartige Unterlassung zu einer sachlichen Unbilligkeit der Einhebung führen, etwa dann wenn der Abgabenschuldner von der Abgabenbehörde unrichtig rechtsbelehrt oder in einem Rechtsirrtum über die Abgabepflicht belassen worden ist oder wenn der Abgabenschuldner Anträge ohne sein Verschulden versäumt hat (VwGH 23.6.1961, 0346/59; 4.4.1974, 1045/73; 14.3.1986, 85/17/0143; 13.11.1989, 88/15/0121; vgl. auch § 3 der Verordnung BGBl II 2005/435, wonach eine sachliche Unbilligkeit infolge Verletzung von "Treu und Glauben" grundsätzlich erfordert, dass die Abgabenbehörde bzw. das BMF von höchstgerichtlicher Rechtsprechung abweicht oder unrichtige Rechtsauskünfte erteilt).

Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass er selbst mit dem Auto nicht das Geringste zu tun gehabt hätte und das Auto im Zeitpunkt des Importes ein gebrauchtes Auto gewesen sei sowie die Tochter das Auto importiert habe und die ursprünglich auf seinen Namen lautende Rechnung nunmehr auf den Namen seiner Tochter korrigiert wurde, zielen darauf ab, dass die Abgabefestsetzung zu Unrecht erfolgt sei.

Die höchstgerichtliche Rechtsprechung sieht jedoch vor, dass derartige Unrichtigkeiten nicht im Nachsichtsverfahren, sondern im Abgabefestsetzungsverfahren geltend zu machen sind. Das Vorliegen einer fehlerhaften Rechtsbelehrung durch die belangte Behörde, einer unverschuldeten Versäumung von Anträgen oder das Vorliegen eines Rechtsirrtums werden vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

Im Zusammenhang mit der korrigierten Rechnung hält das Bundesfinanzgericht fest, dass im Erkenntnis vom 1.9.2016 zu RV/4100280/2014 auf Seite 20 festgestellt wurde: *„Der Audi war als Zweitauto für den Bf. und seine Ehegattin zur Verwendung in Österreich mit zeitweiliger Verwendung auch durch die Tochter in Österreich und Deutschland bestimmt. Die „Verbindliche Audi Bestellung“ vom 13.02.2009 lautete auf den Bf. mit seiner Adresse in X. in Österreich. Der Audi wurde am 04.06.2009 in Deutschland ausgeliefert und dort vom Bf. und seiner Ehegattin übernommen. An einem vom Bf. nicht präzisiertem Tag - am wahrscheinlichsten - im Juni 2009 gelangte der Audi - sei es durch die Tochter oder die Eltern - nach Österreich und wurde hier vom Bf., seiner Ehegattin sowie ihrer gemeinsamen Tochter verwendet. Unzweifelhaft hat es sich um einen „Neuwagen“ gehandelt.“* Mangels Erwähnung der Rechnung über den Autokauf in der zur Umsatzsteuer relevanten Passage des Erkenntnisses war diese offensichtlich für die Beurteilung des Bescheides zur Festsetzung der Umsatzsteuer nicht entscheidungsrelevant und hätte die Vorlage der nunmehr korrigierten Rechnung während des Abgabefestsetzungsverfahrens auch zu keinem anderen Ergebnis geführt.

Hingewiesen wird weiters auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung, wonach ebenso wenig im Nachsichtsverfahren Umstände berücksichtigt werden können, die ihrer Natur nach Wiederaufnahmegründe (§ 303 BAO) darstellen, weil es nicht Sinn des Nachsichtsverfahrens sein kann, Wirkungen von Verfahrenshandlungen, die versäumt wurden, auf diesem Wege herbeizuführen (vgl. zur Wiederaufnahme VwGH 11. 12. 1974, 1929/74).

Neben den in § 3 der VO zu § 236 BAO getroffenen Auslegungen zur sachlichen Unbilligkeit ist nach ständiger Rechtsprechung eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann anzunehmen, wenn im Einzelfall bei der Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt und es dadurch zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (VwGH 19. 5. 2020, Ra 2018/13/0098). Dies ist grundsätzlich in jenen Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Abgabepflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den

vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der eine vom Abgabepflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (etwa VwGH 24. 5. 2012, 2009/16/0039; 20. 11. 2019, 2018/15/0014; 19. 5. 2020, 2018/13/0098). Eine solche unproportionale Abgabenschuld kann nach Literaturmeinung etwa im Falle einer Doppelbesteuerung, sei sie international oder auch nur innerstaatlich, entstehen (Rzeszut/Tanzer/Unger, BAO: Stoll Kommentar - Digital First 2.06 (2023) Rz 42).

Wenn sich der Beschwerdeführer auf einen unproportionalen Vermögenseingriff beruft, indem seine Tochter bereits deutsche Umsatzsteuer zu bezahlen gehabt hätte und es nunmehr aufgrund der Festsetzung der Umsatzsteuer ihm gegenüber zu einer Doppelbesteuerung käme, ist ihm entgegenzuhalten, dass ein Fall der Doppelbesteuerung nur vorläge, wenn dasselbe Steuersubjekt wegen desselben Steuergegenstandes in verschiedenen Staaten für denselben Steuerabschnitt zu vergleichbaren Steuern herangezogen wird. Diese Sachverhaltskonstellation liegt im streitgegenständlichen Fall jedoch nicht vor, bringt der Beschwerdeführer doch selbst vor, dass zum einen seine Tochter und zum anderen er selbst mit der Bezahlung der Umsatzsteuer belasten worden sei.

Eine sachliche Unbilligkeit liegt daher nicht vor, sodass eine Nachsicht schon allein aus diesem Grunde nicht in Frage kommt. Ermessen war hierbei nicht zu üben, da die Beurteilung, ob Unbilligkeit vorliegt, keine Ermessensfrage, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes ist (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156; 18.5.1995, 95/15/0053; 11.12.1996, 94/13/0047).

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 Revision ist nicht zulässig, weil keine Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt (Art. 133 Abs. 4 B-VG), zu beurteilen war. Bei den Fragen nach den Voraussetzungen für eine Nachsichtsgewährung und ob bzw. inwieweit der zugrundeliegende Abgabenanspruch im Abgabenverfahren einer Überprüfung zu unterziehen ist, folgt das Bundesfinanzgericht der ständigen höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Auf die zitierten Erkenntnisse des VwGH wird verwiesen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 25. April 2025