

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde der Dr. A**** R****, [Adresse], vertreten durch INTERCURA Treuhand- und Revisionsgesellschaft mbH, 1010 Wien, Bösendorferstraße 2 Tür 15, StNr **-***/*, vom 27.3.2026 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 19.2.2026, betreffend Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten gemäß § 236 BAO hinsichtlich Anspruchszinsen 2022 und 2023 nach einer am 19.5.2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin stellte durch ihren steuerlichen Vertreter folgendes Nachsichtersuchen:

Im Namen und im Auftrag unserer oben genannten Mandantin stellen wir den Antrag auf Nachsicht gem. § 236 BAO gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2022, eingelangt am 11. November 2025 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2023, eingelangt am 12. November 2025 und begründen dies wie folgt:

*Unsere Mandantin, Frau Dr. A**** R****, war im Zeitraum 2021 bis 2023 für die Kanzlei RA**** Deutschland GmbH, mit Sitz in Deutschland, als Dienstnehmerin im Rahmen eines Angestelltenverhältnisses tätig. Hierfür wurde vom Arbeitgeber eine deutsche Lohnsteuer einbehalten und auch an die deutsche Finanzbehörde abgeführt. Im Zuge der Erstellung des österreichischen Jahresabschlusses bzw. Steuererklärungen des Jahres 2021 mussten wir jedoch feststellen, dass der überwiegende Anteil ihrer Tätigkeit im Homeoffice in Österreich ausgeführt wurde, welche durch einen Arbeitszeitkalender genau aufgezeichnet bzw. dokumentiert ist.*

Hierzu haben wir bereits am 5. Dezember 2024 ein entsprechendes Nachsichtsansuchen über die Anspruchszinsen 2021 bei der Finanzbehörde eingebracht.

Gemäß Art. 15 (1) des Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland - Österreich (DBA DE-Ö) dürfen Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen, die eine in Österreich ansässige Person aus unselbständiger Arbeit bezieht, nur in Österreich besteuert werden, es sei denn, die Arbeit wird in Deutschland ausgeübt.

*Unsere Mandantin hat daher im Sommer 2022 eine deutsche Steuerberatungskanzlei damit beauftragt die entsprechenden zuviel gemeldete bzw. abgeführte deutsche Lohnsteuer für das Jahr 2022 in Höhe von € 122.875,85 und für das Jahr 2023 in Höhe von € 153.147,92 mittels Abgabe einer Einkommensteuererklärung von der deutschen Finanzbehörde zurückzuerstatten. Aufgrund der längeren Bearbeitung bzw. Rückzahlung des Guthabens durch die deutsche Finanzbehörde, konnte das Guthaben für das Jahr 2022 schlussendlich erst im Juli 2024 bzw. das Guthaben für das Jahr 2023 erst im Oktober 2024 an unsere Mandantin überwiesen werden. Diese Guthaben hat Frau Dr. A**** R**** nach Erhalt umgehend - am 11. Juli 2024 bzw. am 18. Oktober 2024 - an die österreichische Finanzbehörde zur Anweisung gebracht.*

Gemäß § 236 BAO ersuchen wir im Namen und im Auftrag unserer Mandantin die entstandenen Abgaben über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2022 und 2023 in Höhe von gesamt EUR 7.036,00 (€ 6.510,68 für 2022, € 525,32 für 2023) nachzusehen, da ihr kein grobes Verschulden unterstellt werden kann und darüberhinaus diese zusätzliche Belastung eine außergewöhnliche Härte darstellen würde.

Weiters beantragen wir die Stundung des Betrages in Höhe von EUR 7.036,00 bis zur Erledigung unseres Nachsichtsansuchens, mindestens jedoch bis zum 30.06.2026.

Das Finanzamt wies diesen Antrag betreffend die Jahre 2022 und 2023 mit dem angefochtenen Bescheid ab, wobei es zusammengefasst darauf verwies, im Bereich der Anspruchszinsen komme es nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen an. Sie seien vielmehr eine objektive Rechtsfolge, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabensfestsetzung ergäben. Die Einhebung von Anspruchszinsen sei daher nicht sachlich unbillig. Eine persönliche Unbilligkeit liege angesichts der Einkommens- und Vermögenssituation der Beschwerdeführerin nicht vor.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde führte die Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter wie folgt aus:

Im Namen und im Auftrag unserer Mandantin [...] erheben wir hiermit fristgerecht Beschwerde gegen den obgenannten Bescheid betreffend die Ablehnung des Nachsichtsansuchens hinsichtlich der Festsetzung der Anspruchszinsen für die Jahre 2022 bis 2023 in Höhe von

€ 7.036,00. Weiters möchten wir unser Nachsichtsansuchen hinsichtlich des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2021 vom 21.11.2024 in Höhe von € 5.116,71, abzüglich der Gutschrift des Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2021 vom 27.01.2026 in Höhe von € 253,31 sowie um den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 17.03.2026 in Höhe von € 235,24 entsprechend ergänzen. Insgesamt ergibt sich somit ein von unserer Beschwerde umfasster neuer Gesamtbetrag in Höhe von € 12.134,64, welcher sich nunmehr wie folgt zusammensetzt:

€ 5.116,71	Anspruchszinsen für das Jahr 2021
€ 253,31	abzgl. Gutschrift Anspruchszinsen für das Jahr 2021
€ 6.510,68	Anspruchszinsen für das Jahr 2022
€ 525,32	Anspruchszinsen für das Jahr 2023
€ 235,24	Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 17.03.2026
€ 12.134,64	Gesamtbetrag

In Bezugnahme auf die Rechtsmittelbelehrung in Ihrem Bescheid möchten wir die nachfolgenden Aspekte wie folgt vorbringen:

1. Sachliche und persönliche Unbilligkeit gemäß § 236 BAO

Nach § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen teilweise oder vollständig nachgesehen werden, sofern ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig ist. In Ihrer Begründung haben Sie ausgeführt, dass eine Unbilligkeit ausgeschlossen sei, da Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO eine objektive Rechtsfolge darstellen und das Gesetz keine individuellen Umstände oder etwaige Verschuldensfragen bei der Festsetzung berücksichtigt.

1.1 Sachliche Unbilligkeit:

Eine sachliche Unbilligkeit ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofs dann gegeben, wenn ein gesetzliches Ergebnis nicht im Sinne des Gesetzgebers liegt (vgl. VwGH 18.05.1994, 92/13/0129; 26.02.2003, 98/13/0091). Hierbei ist offensichtlich, dass eine objektive Verzögerung der Steuerrückerstattung aus Deutschland einen solchen nicht von der österreichischen Gesetzgebung beabsichtigten Vermögenseingriff darstellt.

Diesbezüglich möchten wir auch anmerken, dass unsere Mandatin in gutem Glauben gehandelt hat, indem sie unmittelbar nach dem Erhalten der Rückerstattung in Deutschland die entsprechende Abgabensforderung in Österreich beglich. Aus unserer Sicht weist der vorliegende Fall Aspekte einer außergewöhnlichen Belastung durch einen verzögerten Rückerstattungsprozess auf. Obwohl die Funktion der Anspruchszinsen nicht auf ein Verschulden abstellt (VwGH 15.05.2023, Ra 2021/17/0108), sondern allein auf die zeitliche Diskrepanz bei der Festsetzung von Abgabenschuldigkeiten, möchten wir anmerken, dass die verzögerte Rückzahlung gleichzeitig außergewöhnliche Merkmale aufweist.

Die außergewöhnlichen Umstände stehen aus unserer Sicht in einem engen Zusammenhang mit der Entstehung der Abgabenzinsen und stellen eine erhebliche Härte dar, die eine atypische Belastung widerspiegelt.

Weiters wurde unsere Mandantin auch von ihrem Dienstgeber in Deutschland unzutreffend beschäftigt bzw. steuerrechtlich angemeldet, obwohl die überwiegende Arbeitsleistung tatsächlich in Österreich erbracht wurde. Dadurch bestand eine Lohnsteuerpflicht in Österreich. Infolge der nachträglichen Korrektur kam es zur Vorschreibung von Anspruchszinsen. Unsere Mandantin hat die Richtigstellung der abgabenrechtlichen Situation in Deutschland und in Österreich unverzüglich und eigeninitiativ veranlasst. Die nach Erhalt der deutschen Steuergutschrift refundierten Beträge hat sie umgehend und vollständig an die österreichische Finanzbehörde abgeführt. Die Belastung mit Anspruchszinsen stellt daher für sie eine erhebliche, sachlich nicht gerechtfertigte Härte dar.

Ebenso hat der VwGH bereits in früheren Erkenntnissen, wie etwa im Urteil vom 24.11.1987, 87/14/0097, festgestellt, dass Unbilligkeit gegeben sein kann, wenn die Festsetzung durch eine verzögerte Bearbeitung eines Umbuchungsantrags der Finanzbehörde herbeigeführt wird und der Abgabepflichtige die Verzögerung nicht zu verantworten hat. Im vorliegenden Fall ist der Vermögenseingriff aufgrund der verzögerten Steuerrückerstattung aus Deutschland und der anschließenden Festsetzung der Anspruchszinsen unter außergewöhnlichen Umständen erfolgt.

Die festgesetzten Anspruchszinsen sind ausschließlich aufgrund einer zeitlichen Verzögerung entstanden, auf die unsere Mandantin keinerlei Einfluss hatte. Diese Verzögerung resultierte aus einer fehlerhaften steuerlichen Zuordnung durch den Arbeitgeber in Deutschland sowie der damit verbundenen langwierigen Bearbeitung und Rückerstattung der zu Unrecht in Deutschland abgeführten Abgaben durch die deutsche Steuerbehörde.

Besonders hervorzuheben ist, dass die gegenständliche Situation aus einer grenzüberschreitenden Inkonsistenz zwischen der deutschen und der österreichischen Steuerpflicht entstanden ist. Es handelt sich somit um eine systembedingte Folge unterschiedlicher nationaler Besteuerungsregime und nicht um ein Verhalten, das unserer Mandantin zugerechnet werden kann.

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass die vorgeschriebenen Anspruchszinsen zu keinem Zeitpunkt mit einem wirtschaftlichen Vorteil für unsere Mandantin verbunden waren. Vielmehr handelt es sich um eine rein zeitliche Verschiebung der Zahlungsflüsse. Die spätere Rückzahlung aus Deutschland führte zwangsläufig zu einer verzögerten Begleichung der Steuerschuld in Österreich. Ein Liquiditätsvorteil oder eine sonstige Bereicherung ist daraus jedoch nicht entstanden.

Daher ist festzuhalten, dass weder ein Verschulden noch ein wirtschaftlicher Vorteil vorliegt, sondern die Zinsen ausschließlich auf äußere, nicht beeinflussbare Umstände sowie auf systembedingte internationale Unterschiede zurückzuführen sind.

Dies stellt eine sachliche Unbilligkeit dar, da der Gesetzgeber einen solchen vermögensrechtlichen Nachteil durch eine unvorhersehbare internationale steuerliche Verzögerung nicht beabsichtigt hat.

1.2 Persönliche Unbilligkeit:

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für die Gewährung einer Nachsicht aus Gründen persönlicher Unbilligkeit eindeutig vorliegen. Die Einhebung der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuld würde für unsere Mandantin außergewöhnliche und schwerwiegende wirtschaftliche Auswirkungen nach sich ziehen, die über die mit jeder Abgabenerhebung typischerweise verbundenen Belastungen deutlich hinausgehen. Konkret würde die sofortige bzw. uneingeschränkte Einhebung ihre laufende Liquidität in einem Ausmaß beeinträchtigen, das die Aufrechterhaltung des existenziellen Lebensunterhalts sowie die Erfüllung unabdingbarer finanzieller Verpflichtungen ernstlich gefährdet. Eine derartige existenzbedrohende Belastung ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof (vgl. etwa VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150; VwGH 27.04.2000, 99/15/0161) als persönliche Unbilligkeit zu qualifizieren. Auch nach Maßgabe der Verordnung BGBl II 435/2005 ist eine Nachsicht insbesondere dann geboten, wenn die Einhebung zu einer unzumutbaren wirtschaftlichen Härte führt.

Im vorliegenden Fall würde die Einhebung der Anspruchszinsen sowie Aussetzungszinsen von € 12.134,64 unsere Mandantin zwingen, Wertpapiere ihres Portfolios, konkret Anteile an der CPI Europe AG, zu veräußern. Der aktuelle Marktwert dieser Wertpapiere liegt jedoch unter ihrem Erwerbswert, und ein sofortiger Verkauf dieser Anlagen würde einen unmittelbaren Verlust von etwa € 6.695 verursachen, was einer unverhältnismäßigen finanziellen Verschleuderung gleichkommt und somit unter die Merkmale der persönlichen Unbilligkeit fällt.

Die ständige Rechtsprechung des VwGH legt dar, dass eine persönliche Unbilligkeit vorliegt, wenn die Einhebung der Abgabenschuld die wirtschaftliche Existenz des Abgabepflichtigen gefährdet oder außergewöhnliche ökonomische Auswirkungen verursacht (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150). Insbesondere konnte unsere Mandantin darlegen, dass die sofortige Einhebung ihrer Abgabenschuld eine erhebliche Belastung ihrer laufenden Liquidität und damit eine ernstliche Gefährdung ihres existenziellen Lebensunterhalts und ihrer unabdingbaren finanziellen Verpflichtungen bewirken würde.

In einem vergleichbaren Fall hat der VwGH bereits entschieden, dass die unverschuldete verzögerte Einbringung und Bearbeitung von Anträgen durch die Behörden eine sachliche Unbilligkeit begründen kann und somit eine Nachsicht gemäß § 236 BAO rechtfertigt (VwGH-

Erkenntnis vom 24.11.1987, 87/14/0097). Diese Rechtsprechung ist auf die vorliegende Situation anwendbar, da die nachträgliche Festsetzung der Abgabenzinsen auf einem Umstand beruht, den die Mandantin weder verursachen konnte noch auf den sie Einfluss hatte. Ebenso ist sie durch die Festsetzung der Anspruchszinsen sowie Aussetzungszinsen in Höhe von insgesamt € 12.134,64 in erheblichem Maße belastet, was ihre finanzielle Existenz zu gefährden droht. Da die gegenständliche Abgabeneinhebung im Fall unserer Mandantin eine solche unzumutbare und existenzgefährdende Härte bewirken würde, ist die Nachsicht aus Rechtsgründen zu gewähren.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass beide Aspekte der Unbilligkeit (sachlich und persönlich) im vorliegenden Fall erfüllt sind. Die verzögerte Rückerstattung und damit korrespondierende Festsetzung von Anspruchszinsen durch die österreichische Finanzbehörde sollte als außergewöhnliche und sachlich ungerechtfertigte Belastung sowie als persönliche Härte qualifiziert werden. Aufgrund der vorgetragenen Argumentation sowie unter Berücksichtigung der einschlägigen Judikatur des VwGH beantragen wir die Stattgabe der Beschwerde und die Nachsicht der Anspruchszinsen sowie Aussetzungszinsen gem. § 236 BAO in Höhe von € 12.134,64 zu gewähren.

Weiters beantragen wir die Stundung des Betrages in Höhe von EUR 12.134,64 bis zur Erledigung unseres Nachsichtsansuchens, mindestens jedoch bis zum 31.12.2027.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdevorentscheidung, in welcher es unter Bezugnahme auf § 236 BAO und die Verordnung betreffend Unbilligkeit der Einhebung iSd § 236 BAO, BGBl II 435/2005, im Wesentlichen darauf verwies, es sei Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen der Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden könne. Dem Nachsichtsantrag fehle eine Darstellung der aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation der Beschwerdeführerin wobei in diesem Zusammenhang auf die erhöhte Mitwirkungspflicht der Antragstellerin hinzuweisen sei. Könnten Zahlungserleichterungen Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedürfe es keiner Abgabennachsicht, was aufgrund der Aktenlage bei einem Bruttoeinkommen von € 184.000,04 im Jahre 2025 durchaus zumutbar sei. Die im Beschwerdefall vorgetragenen Umstände überstiegen nicht das normale Ergebnis der allgemeinen Rechtslage; sie ließen angesichts der Funktion der Anspruchsverzinsung eine anormale Belastungswirkung oder einen atypischen Vermögenseingriff iS eines vom Gesetzgeber nicht gewollten Ergebnisses nicht erkennen. Es liege somit weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit vor.

In ihrem durch ihren steuerlichen Vertreter eingebrachten Vorlageantrag wiederholte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen und machte keine näheren Angaben zu ihrer Einkommens- und Vermögenssituation. Sie beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Schreiben vom 29.4.2026 zog die Beschwerdeführerin ihren Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat zurück.

In der am 19.5.2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung wies das Gericht die Parteien des Verfahrens darauf hin, dass vom ursprünglichen Nachsichtsansuchen lediglich Anspruchszinsen für die Jahre 2022 und 2023 betroffen waren. Für die in der Beschwerde erfolgte Ausweitung des Begehrens auf das Jahr 2021 sowie Aussetzungszinsen vom 17.3.2026 könne im gegenständlichen Verfahren nicht entschieden werden, da das Gericht nicht für die Erlassung einer erstmaligen Entscheidung über ein Anbringen zuständig sei.

Die Parteien nahmen dies zur Kenntnis.

Der Beschwerdevertreter verwies auf ein während der Corona-Pandemie begonnenes Konsultationsverfahren zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland betreffend die Frage, wie die Arbeit im Homeoffice steuerrechtlich zu behandeln sei. Dabei sei man übereingekommen, dass dort zu versteuern sei, wo sich der Betreffende im Homeoffice aufhalte. Erst nachdem dies geklärt gewesen sei, habe die Beschwerdeführerin von den deutschen Behörden die Rückzahlung erhalten.

Die Beschwerdeführerin könne daher nichts dafür, dass sie die Steuern so spät entrichtet habe. Die Anspruchszinsen seien eingeführt worden, um Vorteile des Steuerpflichtigen durch die verspätete Entrichtung (Gewinne durch die Veranlagung dieses Geldes) auszugleichen. Im Beschwerdefall liege allerdings eine Doppelbelastung der Beschwerdeführerin vor. Von den deutschen Abgabenbehörden bekomme sie keine Guthabenszinsen, in Österreich müsse sie aber jetzt Anspruchszinsen für die verspätete Entrichtung zahlen.

Die Anspruchszinsenbescheide seien nicht bekämpft worden, da es sich dabei um zwingendes Recht handelt und ein Rechtsmittel sinnlos gewesen wäre.

Zur Frage der persönlichen Unbilligkeit brachte der steuerliche Vertreter vor, die Beschwerdeführerin habe schon sehr hohe Kosten durch Kredite für drei Immobilien. Sie müsse rund zwei Drittel ihres monatlichen Nettoeinkommens für diese Immobilienfinanzierung aufwenden. Sie habe drei Kinder, für die sie sorgspflichtig sei. Ebenso leiste für die drei Kinder ihr Lebensgefährte Unterhalt. Ihr verblieben ca € 1.600 netto monatlich nach Abzug dieser Immobilienfinanzierungskosten. Von diesen müsse sie die Lebenshaltungskosten für sich und die Kinder bestreiten.

Über Vorhalt des Gerichtes, dass es Sache des Antragstellers sei, seine Einkommens- und Vermögenssituation vollständig darzulegen gab der steuerliche Vertreter keine weitere Erklärung ab.

Die Beschwerdeführerin selbst verwies darauf, dass sie sich bei diesen steuerlichen Fragen nicht auskenne. Sie habe auf die Auskünfte durch ihre Steuerberater vertraut. Wenn sie nur die Differenz zwischen der deutschen und der österreichischen Einkommensteuer hätte abführen müssen, hätte sie das viel schneller zahlen können. Der gesamte Betrag für drei Jahre betrage rund € 400.000, das hätte sie sich auf keinen Fall leisten können.

Schadenersatz habe ihr Arbeitgeber nicht geleistet. Die Beschwerdeführerin wolle gegen ihren Arbeitgeber nicht gerichtlich vorgehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 279 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 BAO immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die genannte Änderungsbefugnis („in jede Richtung“) ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (zB *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 279 Rz 10).

Gegenstand des angefochtenen Bescheides ist das Nachsichtersuchen betreffend Anspruchszinsen 2022 und 2023. Im Beschwerdeverfahren hat daher die in der Beschwerde erfolgte Ausweitung des Begehrens auf Anspruchszinsen 2021 und Aussetzungszinsen unberücksichtigt zu bleiben.

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 Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO, BGBl. II 435/2005 idF BGBl. II 236/2019, sieht dazu Folgendes vor:

§ 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 geäußert oder
b) vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung oder im Internet als Amtliche Veröffentlichung in der Findok veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 27.6.2013, 2013/15/0173).

Die Beurteilung, ob eine Unbilligkeit vorliegt, ist somit keine Ermessensfrage, sondern die Auslegung eines unbestimmten Gesetzesbegriffes. Sind alle Nachsichtsvoraussetzungen gegeben, so liegt die Bewilligung der Nachsicht im Ermessen der Abgabenbehörde (Ritz/Koran, BAO⁷ § 236 BAO Rz 15 f, mwN).

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe kann nach Lage des Falles eine persönliche oder sachliche sein.

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers (bzw aller Gesamtschuldner). Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen (Ritz/Koran, BAO⁷ § 236 BAO Rz 10).

Sie setzt 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 (VwGH 26.6.2007, 2006/13/0103).

Allerdings bedarf es keiner Existenzgefährdung; es genügt, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind (Ritz/Koran, BAO⁷ § 236 BAO Rz 10, mwN).

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wofür es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Für die Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen sind die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend (zB VwGH 26.06.2007, 2006/13/0103; 24.06.2010, 2008/15/0221; 17.11.2010, 2007/13/0135; 19.06.2013, 2010/16/0219).

Den Nachsichtswerber trifft eine erhöhte Mitwirkungspflicht; er hat einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht

gestützt werden kann.

Das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt beim Antragsteller.

Daher hat die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 236 BAO Rz 4, mwN).

Dabei ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.6.2014, 2011/15/0050). Legt der Abgabepflichtige 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 (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Eine sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung „nach der Lage des Falles unbillig“ (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022), somit wenn es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt.

Sie ist grundsätzlich dann anzunehmen, wenn das außergewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen 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 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 (zB VwGH 27.08.2008, 2006/15/0037).

Eine solche sachliche Unbilligkeit kann nach der Rechtsprechung beispielsweise vorliegen, wenn eine vom Gesetz objektiv nicht gewollte Doppelbesteuerung eintritt oder wenn die Inanspruchnahme von Bilanzierungswahlrechten bei einer Personengesellschaft zu einer Besteuerung des Gewinnanteiles eines Minderheitsgesellschafters zu mehr als 200 % führt; ebenso wenn die Festsetzung eines Säumniszuschlages ausschließlich durch die verzögerte Erledigung eines Umbuchungsantrages entstanden ist und den Abgabepflichtigen an der Verzögerung kein Verschulden trifft oder wegen einer für den durch die Umbuchung zu Begünstigten unvorhersehbaren kontokorrentmäßigen Verrechnung nichts oder weniger umgebucht werden konnte, als im Zeitpunkt der Einbringung des Umbuchungsantrages an Guthaben des Antragstellers zu Buche stand (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 236 BAO Rz 11, mwN)

Eine sachliche Unbilligkeit liegt jedoch nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist. Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten iSd § 236 BAO.

In der Beschwerde wird zur persönlichen Unbilligkeit lediglich angeführt, dass Wertpapiere eines Portfolios verkauft werden müssten und dies bei einem sofortigem Verkauf einer finanziellen Verschleuderung gleichkommen würde. Es fehlt jedoch eine Darstellung der aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation der Beschwerdeführerin, wobei auf die erhöhte Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin Bedacht zu nehmen ist. Auch in der mündlichen Verhandlung erfolgte diesbezüglich keine vollständige Konkretisierung. Die Voraussetzungen für die Berücksichtigung einer allfälligen persönlichen Unbilligkeit sind damit schon aus diesem Grund nicht erfüllt.

Können Zahlungserleichterungen Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedarf es zudem gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keiner Abgabennachsicht (zB VwGH 14.1.1991, 90/15/0060, mwN), was bei einem Bruttoeinkommen in der Höhe von € 184.000,00 im Jahre 2025 durchaus zumutbar erscheint. Auch die von der Beschwerdeführerin angeführten – nicht näher belegten – laufende Finanzierungskosten für drei Immobilien vermögen daran nichts zu ändern.

Die Beschwerdeführerin lässt somit durch ihr Vorbringen eine Existenzgefährdung ebensowenig erkennen wie außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkungen, welche mit der Abstattung der Abgabenschuld verbunden wären, wie etwa wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte. Eine persönliche Unbilligkeit liegt somit nicht vor.

Die Beschwerdeführerin bringt zum Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit zusammengefasst vor, durch die verzögerte Steuerrückerstattung aus Deutschland und die dementsprechende verzögerte Entrichtung der Einkommensteuer in Österreich komme es durch die Verpflichtung zur Zahlung von Anspruchszinsen zu einem von der österreichischen Gesetzgebung nicht beabsichtigen Vermögenseingriff, die Belastung durch die Anspruchszinsen stelle eine erhebliche, sachlich nicht gerechtfertigte Härte dar. Denn die Beschwerdeführerin treffe an der verzögerten Zahlung in Österreich kein Verschulden, zudem habe sie in Deutschland von den dortigen Behörden keine Guthabenzinsen erhalten, da dies in Deutschland nicht vorgesehen sei – dennoch müsse sie in Österreich nunmehr Anspruchszinsen zahlen. Dies widerspreche dem vom Gesetzgeber beabsichtigen Zweck der Anspruchsverzinsung.

Gemäß § 205 Abs 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs

folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage (311 BlgNR 21. GP, 196) ist zu entnehmen, dass der Zweck der Anspruchszinsen nach dem Vorbild des § 233a der deutschen Abgabenordnung darin liegt, die (möglichen) Zinsvorteile bzw Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzungen (nicht der Einreichung der Erklärungen) ergeben. Ansprüche auf Anspruchszinsen sollen unabhängig von einem allfälligen Verschulden des Abgabepflichtigen oder der Abgabenbehörde an einer erst nach dem 1. Oktober des Folgejahres erfolgenden Abgabenfestsetzung entstehen. Anspruchszinsen im Sinne des § 205 BAO sind daher weder Sanktion noch Druckmittel oder Strafe, sondern laufzeitabhängige Gegenleistung für eine mögliche Kapitalnutzung. Vor diesem Hintergrund ist es nicht entscheidend, ob der typisierend unterstellte Zinsvorteil auf einer verspäteten Einreichung der Steuererklärung oder einer verzögerten Bearbeitung durch das Finanzamt beruht. Anspruchszinsen sind eine objektive Rechtsfolge, um (mögliche) Zinsvorteile oder Zinsnachteile auszugleichen, die sich aus unterschiedlichen Zeitpunkten der Abgabenfestsetzung ergeben (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 205 Tz 2).

Insbesondere kommt es nicht auf ein Verschulden des Abgabepflichtigen oder des Finanzamtes am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an. Damit hat der Gesetzgeber aber zu erkennen gegeben, dass er die Ursachen, die zur Abgabenfestsetzung nach dem im § 205 BAO genannten Zeitpunkt geführt haben, im Anwendungsbereich dieser Bestimmung grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet hat (zB VwGH 2415.1.2026, Ra 2025/15/0042, mwN).

Wie das Finanzamt im angefochtenen Bescheid zutreffend ausführt, handelt es sich bei der Vorschreibung eines Säumniszuschlages lediglich um die Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage, welche alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffen. Im Beschwerdefall kommt es weder zu einer anormalen Belastungswirkung noch zu einem atypischen Vermögenseingriff. Ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff käme, liegt im Beschwerdefall gerade nicht vor. Eine sachliche Unbilligkeit liegt somit gleichfalls nicht vor.

Da somit weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit iSd § 236 BAO vorliegt, fehlt es bereits an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen einer Abgabennachsicht, es bleibt daher für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr.

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der 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.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 9. Juni 2026