



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn A.B., Wien, vom 7. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 2. Oktober 2007 über die Abweisung eines Antrages auf Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seinem Antrag vom 14. August 2007 ersuchte A.B. (in weiterer Folge Bw.) um Nachsicht von Abgabennachforderungen samt Zinsen im Gesamtausmaß von € 3.079,95 resultierend aus den Einkommensteuerbescheiden 2002 bis 2006, die sich insbesondere deswegen ergeben haben, da der Alleinverdienerabsetzbetrag zu Unrecht angesprochen worden sei, da laut der Einkommensteuerscheide die steuerpflichtigen Einkünfte seiner Frau den Grenzbetrag von € 2.200 überschritten hätten.

Hiezu teile der Bw. mit, dass er beim zu Rate ziehen des Steuerbuches 2006 die Passage, dass Pensionen zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen, überlesen habe und daher irrtümlich davon ausgegangen sei, dass die Geltendmachung des Alleinverdienerabsetzbetrages der bestehenden Rechtslage entspreche. Er habe gedacht, dass Pensionen, da nicht als eigenes Kapitel der Einkünfte angeführt, nicht zu den Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes zählen würden.

Da die nunmehr ergangenen neuerlichen Einkommensteuerbescheide offensichtlich der geltenden Rechtslage entsprechen, sehe er keinen Sinn darin, dagegen Berufung einzulegen.

Er ersuche aber um Prüfung der Möglichkeit der Nachsicht der erhobenen Forderung in Höhe von € 3.079,95 mit nachstehender Begründung:

Seit 1. April 2007 befinde sich der Bw. im Ruhestand, was nicht nur eine Verringerung seiner Bezüge mit sich gebracht habe, sondern durch den Wegfall der Nebengebühren (Journaldienste etc.) auch eine weitere einschneidende Verringerung des Monatsgesamteinkommens nach sich gezogen habe.

Ebenfalls seit April 2007 erfolge ein Um- und Zubau am bisherigen Sommerhaus, welches in ein „Ganzjahreshaus“ umgewidmet worden sei, da er aus den im obigen Absatz angeführten finanziellen Einschränkungen den bisherigen Hauptwohnsitz (Mietwohnung) mit Ablauf des heurigen Jahres aufkündigen habe müssen, da die Kosten einer doppelten Haushaltsführung nicht mehr abgedeckt werden könnten.

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 2. Oktober 2007 wurde der Antrag auf Nachsicht der Abgabenschuld in Höhe von € 3.079,95 des Bw. mit der Begründung abgewiesen, dass aus der Aktenlage ersichtlich sei, dass neben den Verbindlichkeiten beim Finanzamt noch weitere in Höhe von über € 32.287,89 bestünden. Je mehr Abgabenverzichte zu Lasten der Abgabenverwaltung gehen, und je mehr sie dritten Personen zugute kommen, desto weniger spreche für die Zweckmäßigkeit einer solchen Maßnahme. Des Weiteren erscheine auf Grund der Aktenlage die Einbringlichkeit des Rückstandes zumindest mittels Ratenzahlung durchaus zumutbar. Da eine Unbilligkeit nicht erblickt werden könne, sei das Begehren abzuweisen gewesen.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 7. Oktober 2007 führt der Bw. aus, dass es sich bei seinem „Steuervergehen“ um einen auf einen Überlesefehler beruhenden Irrtum und keineswegs um eine bewusste Forderung nach Berücksichtigung nicht zustehender steuersenkender Absetzbeträge handle.

Ausgehend von der geltenden Rechtsansicht, dass Unwissenheit nicht vor Strafe schütze, habe der Bw. aber davon Abstand genommen, gegen die ergangenen nachträglichen zweiten Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2006 zu berufen, sondern habe er aufgrund der im Vergleich zur durchschnittlichen Steuerschuld der Österreicher doch eher geringen Steuerschuld um Nachsicht von der Rückforderung angesucht.

Da der Bw. aber der Begründung zum Nachsichtsabweisungsbescheid vom 2. Oktober 2007 in der vorliegenden Form keineswegs beitreten könne, erhebe er gegen diesen Bescheid Berufung.

Die Verbindung zwischen Abgabenschuldigkeiten und sonstigen Verbindlichkeiten zur Beurteilung der Billigkeit einer Nachsicht könne nicht nachvollzogen werden. Der

Abgabenverzicht im vorliegenden Fall ginge zwar zu Lasten der Abgabenverwaltung, komme aber in keiner gearteten Form dritten Personen oder auch Institutionen zugute. Bei den bestehenden sonstigen Verbindlichkeiten in Höhe von € 32.287,89 handle es sich um durch bestehende (vinkulierte) Lebensversicherungen abgedeckte Zwischenfinanzierungen für Bauzwecke durch die Bank, welche unabhängig von jeder Entscheidung der Finanzbehörde zum vorgesehenen Zeitpunkt beglichen würden.

Die Beurteilung, dass die Einbringlichkeit des Rückstandes zumindest mittels Ratenzahlung durchaus zumutbar sei, sei unter Berücksichtigung der monatlichen Fixkosten und sonstigen Ausgaben im Verhältnis zur Pension (sämtliche hiezu vorliegenden Unterlagen seien im Zuge der Vermögensverhältnisüberprüfung ausgehändigt worden) ebenfalls nicht nachvollziehbar. Zur Herbeiführung eines zumindest ausgeglichenen Jahresbudgets (unter Mitberücksichtigung des 13. und 14. Monatsbezuges) seien drastische Sparmaßnahmen erforderlich und teilweise auch schon eingeleitet worden, z.B. Aufgabe der Wohnung, Auflösung von Versicherungen, Einschränkung bei Autofahrten.

Zur Frage der Billigkeit oder Unbilligkeit der Nachsicht der Abgabenschuld wäre auch noch Folgendes anzuführen: Die Anträge zur Durchführung des „Jahresausgleiches“ für die Jahre 2002 — 2006 seien nur deswegen gestellt worden, da durch den Herrn Bundesminister für Finanzen mehrfach via Zeitungsinserate dazu aufgefordert worden sei; mehrmals auf die Einfachheit der Antragstellung via Internet hingewiesen worden sei; mehrmals betont worden sei, dass der Bürger dabei kein Risiko eingehe, da er für den Fall einer sich ergebenden Nachforderung seinen Antrag jederzeit zurückziehen könne.

Es sei aber nirgends und durch niemanden darauf aufmerksam gemacht worden, dass die Berechnung, Erstellung der Bescheide und Überweisung von Guthaben (auch von solchen, welche sich auf irrtümliche Eingaben begründen) offenbar durch den Computer ohne jegliche Überprüfung vorgenommen würden.

Der Bw. habe daher die ihm via Internet zugegangenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2002 — 2006 als positiv erledigt und auch durch die Finanzbehörde überprüft betrachtet und die überwiesenen Beträge im Vertrauen auf eine ordnungsgemäße Verwaltung im guten Glauben für das Bauvorhaben seiner Tochter, in deren Haus seine Frau und er aus Einsparungsgründen noch heuer ziehen werden, investiert. Im Sinne der angeführten Argumente und Tatsachen ersuche der Bw. daher neuerlich um Nachsicht der gegenständlichen Abgabenforderung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten 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. 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 Existenzgefährdung oder 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 unter Veräußerung von Vermögen möglich wäre und zusätzlich 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 müsste es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091).

Im vorliegenden Fall wurde eine sachliche Unbilligkeit weder vom Bw. – der selbst dargestellt hat, dass er gegen die neuerlichen Einkommensteuerbescheide keine Berufung eingebracht hat, da diese der bestehenden Rechtslage entsprechen – behauptet, noch sind dafür aus dem Akt Anhaltspunkte zu entnehmen, sodass zu prüfen bleibt, ob eine persönliche Unbilligkeit vorliegt. Hierbei ist jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungslast und Beweislast naturgemäß beim Nachsichtswerber. Seine Sache ist es, 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).

Im Zuge der so genannten Nachbescheidkontrolle wurde vom Finanzamt festgestellt, dass der Bw. nicht nur – wie von ihm behauptet – den Alleinverdienerabsetzbetrag zu Unrecht geltend gemacht hat, da die Voraussetzungen nicht gegeben waren, sondern auch die Höhe der

geltend gemachten Sonderausgaben überprüft. Allein die unrichtige Geltendmachung des Alleinverdienerabsetzbetrages hätte nur eine Nachforderung von € 1.820,00 bedingt.

Dass der Bw. gedacht hat, dass "Pensionen, da nicht als eigenes Kapitel der Einkünfte angeführt, nicht zu den Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes zählen würden", kann nicht zu einer eine Nachsicht rechtfertigenden persönlichen Unbilligkeit führen, wäre es doch für den Bw. ein Leichtes gewesen, sich nicht nur in der Literatur, sondern auch beim zuständigen Finanzamt oder einer sonst zur steuerlichen Vertretung befugten Person zu erkundigen, was er unter welchen Voraussetzungen rechtmäßig im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung geltend machen kann. Der Bw. hat selbst ausgeführt, dass er die Veranlagungen über Finanz-Online durchgeführt hat, somit nähere Informationen über die Homepage des Finanzministeriums erhalten hätte können. Festzuhalten ist, dass der Bw. selbst unzureichende Erkundigungen eingeholt hat, jedenfalls keine unrichtige Auskunft erhalten hat.

Soweit der Bw. darauf hinweist, dass er die Anträge zur Durchführung des „Jahresausgleiches“ für die Jahre 2002 bis 2006 nur deswegen gestellt hat, da durch den Herrn Bundesminister für Finanzen mehrfach via Zeitungsinserate dazu aufgefordert worden ist, der mehrmals auf die Einfachheit der Antragstellung via Internet hingewiesen hat, ist festzuhalten, dass auf der Homepage des Finanzministeriums neben Informationen über Finanz-Online dargestellt ist, in welchen Fällen in der Regel eine Gutschrift zu erwarten ist. Dabei ist auch die offensichtlich vom Bw. vermutete Möglichkeit angeführt, wenn ein Abgabepflichtiger Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag (wobei die Voraussetzungen für dessen Inanspruchnahme selbstverständlich ebenfalls dargestellt sind) hat.

In den Fällen, in denen es als Folge des „Jahresausgleichs“ zu einer Nachforderung kommt, wird auf der Homepage darauf hingewiesen, dass dieser Antrag im Wege der Berufung zurückgezogen werden kann. Gleichzeitig ist jedoch auch dargestellt, dass ein Abgabepflichtiger von sich aus eine Steuererklärung abzugeben hat, wenn ihm der Alleinverdienerabsetzbetrag für das Kalenderjahr nicht zusteht, aber bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt worden ist.

Als Leser der Zeitungsinserate des Herrn Bundesministers für Finanzen hätte sich der Bw. auch im Rahmen der Steuerinfotage in seinem Finanzamt erkundigen können. Auch andere Einrichtungen bieten regelmäßig Informationsveranstaltungen in steuerlichen Angelegenheiten (z.B. die Arbeiterkammer mit den „Hol dir dein Geld zurück“ Aktionen) an. Dass sich der Bw. lediglich über ein Steuerbuch informiert hat und dabei die für ihn anzuwendende geltende Gesetzeslage nicht korrekt ansehen konnte, wird ihm jedoch nicht als Versuch einer Abgabenhinterziehung angelastet. Um Missverständnisse zu vermeiden ist zum

Berufungsargument, dass Unwissenheit nicht vor Strafe schütze, festzustellen, dass gegen den Bw. kein Finanzstrafverfahren anhängig ist, es sich bei den Nachforderungen auch nicht um eine Strafe handelt, sondern die Einkommensteuerbescheide nur die Auswirkung der geltenden Gesetzeslage darstellen.

Erkundigt sich ein Abgabepflichtiger nicht bei einem Fachmann oder dem zuständigen Finanzamt über von ihm geplante Anträge, so kann in der danach folgenden gesetzeskonformen Bescheiderlassung (nach ursprünglicher unrichtiger Bescheidfassung) mit verbundener Rückforderung der zu Unrecht ausbezahlten Beträge keine persönliche Unbilligkeit erblickt werden.

Der Gesetzgeber hat mit der Bestimmung des § 299 BAO, wonach die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben kann, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist, dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit zum Zweck der Gleichmäßigkeit der Besteuerung aller Abgabepflichtiger zum Durchbruch verholfen. Gerade für die vom Herrn Bundesminister für Finanzen gewollte Inanspruchnahme der Veranlagung über Finanz-Online wäre im Falle der bewussten Angabe unrichtiger Beträge dem Missbrauch Tür und Tor geöffnet, wenn eine Nachbescheidkontrolle mit gesetzeskonformer Korrektur der Bescheide zwar zu einer Nachforderung führt, diese jedoch im Nachsichtsweg allein aus diesem Grund erlassen werden würde. Dass der Bw. die Bestimmung des § 299 BAO nicht gekannt hat und somit nicht mit neuerlichen Einkommensteuerbescheiden gerechnet hat, ist kein Grund für eine persönliche Unbilligkeit.

Dem Argument, der Bw. ist durch niemanden darauf aufmerksam gemacht worden, dass die Berechnung, Erstellung der Bescheide und Überweisung von Guthaben (auch von solchen, welche sich auf irrtümliche Eingaben begründen) offenbar durch den Computer ohne jegliche Überprüfung vorgenommen würde, ist zu entgegnen, dass der Bw. übersieht, dass die Änderungen der Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2006 lediglich die Auswirkung der allgemeinen Rechtslage darstellen, eine Überprüfung der Bescheide unabhängig davon durchgeführt wird, ob die Bescheide automationsunterstützt erstellt werden oder nicht. Die Auswirkungen genereller Normen oder auch die Folgen des allgemeinen Unternehmerwagnisses stellen ganz allgemein keine Unbilligkeit dar (VwGH 18.10.2006, 2003/13/0058).

Als weiteren möglichen Nachsichtspunkt bringt der Bw. vor, dass er die Verbindung zwischen Abgabenschuldigkeiten und sonstigen Verbindlichkeiten zur Beurteilung der Billigkeit einer Nachsicht nicht nachvollziehen kann, da der Abgabenverzicht zwar zu Lasten der Abgabenverwaltung ginge, aber in keiner gearteten Form dritten Personen oder auch

Institutionen zugute kommt. Der Bw. erkennt dabei selbst, dass durch eine Nachsicht eine einseitige Benachteiligung der Abgabenverwaltung entstehen würde. Die weiteren Verbindlichkeiten in Höhe von € 32.287,89 hat der Bw. angekündigt, unabhängig von jeder Entscheidung der Finanzbehörde zum vorgesehenen Zeitpunkt begleichen zu wollen. Gerade diese Ungleichbehandlung stellt aber ein Hindernis für eine Nachsicht dar, da nicht einzusehen ist, dass ein Gläubiger (hier der Abgabengläubiger) mit einem relativ geringen Betrag zugunsten von Großgläubigern (Bank) einseitig auf eine Forderung verzichten soll. Hätte die Bank auch auf einen Teil der Forderungen verzichtet, wäre die Ausgangslage jedenfalls anders zu beurteilen.

Den Berufungsausführungen, die Beurteilung, dass die Einbringlichkeit des Rückstandes zumindest mittels Ratenzahlung durchaus zumutbar ist, ist unter Berücksichtigung der monatlichen Fixkosten und sonstigen Ausgaben im Verhältnis zur Pension nicht nachvollziehbar, da zur Herbeiführung eines zumindest ausgeglichenen Jahresbudgets drastische Sparmaßnahmen erforderlich und teilweise auch schon eingeleitet worden sind, ist zu erwidern, dass gerade diese Darstellung die Ansicht der Abgabenbehörde erster Instanz, wonach der Rückstand mittels Ratenzahlung einbringlich ist, bestätigt. Der Bw. hat neben seinen monatlichen Aufwendungen und dem Hinweis, dass er seit April 2007 selbst in Pension sein, vermieden darzustellen, dass auch seine ebenfalls in Pension befindliche Ehefrau mit ihrer – wenn auch geringen – Pension zu den Ausgaben des täglichen Lebens beitragen kann, somit nicht der Bw. allein alle Aufwendungen zu tragen hat.

Die dargestellte finanzielle und wirtschaftliche Situation ist im Verhältnis zu anderen Abgabepflichtigen nicht außergewöhnlich schlecht, auch hat der Bw. nicht dargelegt, dass er die Nachzahlung wirtschaftlich nicht verkraften könnte bzw. er deshalb in ernste Schwierigkeiten kommen könnte, sodass aus diesem Grund eine persönliche Unbilligkeit nicht ableitbar ist.

Auch der Hinweis, der Bw. hätte die überwiesenen Beträge im Vertrauen auf eine ordnungsgemäße Verwaltung im guten Glauben für das Bauvorhaben seiner Tochter investiert, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, da der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zum Verhältnis des Grundsatzes von Treu und Glauben zum Legalitätsprinzip (Art. 18 B-VG) und zu dessen Anwendungsbereich die Ansicht vertritt, dass das Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker ist als jeder andere Grundsatz, insbesondere jener von Treu und Glauben (VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113). Eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben setzt voraus, dass der Abgabepflichtige im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die er ohne die unrichtige Auskunft nicht getroffen hätte (VwGH 26.5.2004, 2000/14/0090). Wie der Bw. selbst ausgeführt hat, hat er lediglich versucht, sich im Wege eines Steuerbuches Informationen zu verschaffen. Von einer Auskunft

von befugten Vertretern oder gar dem Finanzamt, die Basis für seine finanziellen Dispositionen gewesen wäre, kann somit nicht die Rede sein.

Schließlich bedarf es laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in den Fällen keiner Nachsicht, wenn den Härten aus der Abgabeneinhebung durch Gewährung von Zahlungserleichterungen begegnet werden könnte (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060), sodass zusammengefasst keine persönliche Unbilligkeit vorliegt.

Da im vorliegenden Fall sowohl das Vorliegen einer sachlichen als auch einer persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen war, diese Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles jedoch tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung ist, blieb für eine Ermessensentscheidung (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091) kein Raum.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. August 2008