



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 30. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 15. Juni 2009 zu StNr. 000/0000 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Anfang März 2006 bestand am Abgabenkonto der Berufungswerberin ein Abgaberrückstand in Höhe von 24.270,25 €, der im Wesentlichen aus offenen Einkommensteuern der Jahre 1993 bis 2001 sowie einer offenen Umsatzsteuer 2005 resultierte.

Im Hinblick auf die damaligen wirtschaftlichen Verhältnisse der Berufungswerberin bzw. nur geringen Erfolgsaussichten betreffend Einbringung dieses Rückstandes, akzeptierte das Finanzamt das Anbot einer Abschlagszahlung in Höhe von 3.200,00 € und sprach mit Bescheid vom 6.2.2006 die Löschung der restlichen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 21.070,25 € gemäß § 235 BAO aus.

Aus der mit Bescheid vom 5.1.2007 durchgeführten Veranlagung der Berufungswerberin zur Einkommensteuer 2004 ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 6.374,13 €. Ferner wurden Anspruchszinsen in Höhe von 314,59 € festgesetzt und mit Bescheid vom 9.3.2007 ein erster Säumniszuschlag von der genannten Einkommensteuernachforderung mit 127,48 € vorgeschrieben, sodass sich am Abgabenkonto ein vollstreckbarer Rückstand von 6.816,20 € ergab.

Zur Hereinbringung dieses Rückstandes verfügte das Finanzamt mit Bescheiden vom 4.5.2007 eine Pfändung der Pension der Berufungswerberin, die zu monatlichen Eingängen am Abgabenkonto von rund 140,00 € führte. Derzeit gehen aus dieser (in weiterer Folge auf neu angefallene Abgabeforderungen erweiterten) Pfändung monatlich 153,10 € (in Monaten mit Sonderzahlungen 289,77 €) auf das Abgabenkonto ein.

Weitere Nachforderungen an Einkommensteuern hatten sich aus den Bescheiden vom 8.11.2007 für das Jahr 2005, 10.10.2008 für das Jahr 2006, und 30.6.2009 für das Jahr 2007 ergeben. Die Veranlagung zur Einkommensteuer 2008 mit Bescheid vom 30.6.2009 hatte zu einer Gutschrift in Höhe von 2.888,56 € geführt.

Erst am 8.6.2009 wurden beim Finanzamt zwei mit 7.4.2008 und 16.10.2008 datierte, von der steuerlichen Vertreterin verfasste und von der Berufungswerberin unterschriebene Eingaben persönlich eingebracht:

In der ersten Eingabe wurde um Nachsicht des zum 7.4.2008 offen gewesenen Abgabenrückstandes in Höhe von 9.228,03 € ersucht, der sich im Wesentlichen aus der Veranlagung der Berufungswerberin zu den Einkommensteuern 2004 und 2005 ergeben hatte. Sie beziehe eine jährliche Pension von brutto 13.800 €. Davon müssten monatliche Fixkosten von 980 € bezahlt werden. In diesem Betrag wären jedoch die Lebenshaltungskosten noch nicht eingerechnet. Dies sei auch der Grund, warum sie (neben der Pension) eine Zusatztätigkeit ausüben müsse, um überhaupt leben zu können. Bedingt durch diese Zusatzeinkünfte ergäbe sich das Problem, dass es zu nachträglichen Steuervorschreibungen komme, die mit dem Einkommen aber nicht bezahlt werden könnten. Sie habe keine Möglichkeit, irgendwelche Hilfeleistungen von dritter Seite zu bekommen und stecke dadurch in diesem Kreislauf fest, der derzeit noch dadurch erschwert werde, dass die Pensionseinkünfte bis zum Grenzbetrag gepfändet würden. Natürlich ergäben sich zwischenzeitlich auch gesundheitliche Probleme und es werde daher die Ausübung einer Nebenbeschäftigung nicht mehr möglich sein. Da diese Situation für sie eine erhebliche Härte darstelle, werde um Nachsicht des bestehenden Rückstandes ersucht.

In der zweiten Eingabe wurde das Nachsichtsansuchen auf 13.747,15 € ausgedehnt. Zur Rückstandserhöhung sei es durch die Veranlagung der Berufungswerberin zur Einkommensteuer 2006 gekommen. Ihre finanzielle Situation sei sehr schlecht, und es wären noch erhebliche gesundheitliche Probleme dazu gekommen, was dazu geführt habe, dass die Ausübung einer Nebentätigkeit unmöglich geworden sei.

Dieser Eingabe war eine handschriftliche Auflistung der laufenden Kosten (Miete 473,70 €; Strom 35 €; GIS 34,36 € und Telefon 20 €; insgesamt somit 563,06 €) angeschlossen.

Mit Bescheid vom 15.6.2009 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab. Die nachsichtsgegenständlichen Abgabeforderungen resultierten hauptsächlich aus den Pflichtveranlagungen iSd § 41 Abs. 1 EStG zu den Einkommensteuern 2004 bis 2006. Eine sachliche Unbilligkeit in der Einhebung einer Einkommensteuernachforderung bei Vorliegen mehrerer zumindest zeitweise gleichzeitiger Dienstverhältnisse und/oder Pensionsbezüge liege nicht vor, weil es sich dabei lediglich um die Auswirkungen genereller Normen handle. Auch eine persönliche Unbilligkeit wurde vom Finanzamt verneint. Der Abgabenschuldnerin verbleibe auf Grund der Pensionspfändung das Existenzminimum. Die durchschnittlichen Wohnungs- und Lebenshaltungskosten seien im allgemeinen Grundbetrag (§ 291 Abs. 1 EO) enthalten. Die im Ansuchen genannten gesundheitlichen Probleme könnten, soweit damit außergewöhnliche Mehraufwendungen verbunden wären, allenfalls Gründe für eine Erhöhung des unpfändbaren Freibetrages iSd § 59 AbgEO darstellen. Zudem werde darauf hingewiesen, dass bereits im Jahr 2006 auf Grund der Annahme eines Abschlagszahlungsangebotes Abgabenrückstände in Höhe von 21.070,25 € gelöscht worden wären. Der schlechten wirtschaftlichen Situation der Berufungswerber sei damit bereits Genüge getan worden.

In der gegen diesen Bescheid mit Eingabe vom 30.6.2009 erhobenen Berufung wies die Berufungswerberin darauf hin, dass sie ihrer Zusatzbeschäftigung bedingt durch laufende gesundheitliche Probleme nur bis Herbst 2008 nachgehen habe können. Zu diesem Zeitpunkt wären ihre Probleme in der rechten Schulter so massiv geworden, dass sie die Tätigkeit aufgeben und sich in ärztliche Behandlung begeben hätte müssen. Die laufenden Behandlungen bestünden immer noch, da sich trotz Kuraufenthalts die Schmerzen nicht wirklich gebessert hätten. Zur Behandlung der Schulter sei die stetige Einnahme von Medikamenten notwendig. Dazu kämen noch vehemente Magen-Darm-Probleme, die ebenfalls eine laufende Medikamenteneinnahme erforderten. Letztendlich habe sie auch noch den grauen Star bekommen, wodurch laufend die Anschaffung einer angepassten Brille erforderlich sei. Diese Gesamtsituation führe neben der psychischen Belastung, die ebenfalls ärztlich behandelt werde, natürlich zu einer extremen finanziellen Belastung. Da sich aus ihrer Sicht an dieser Situation auch nichts mehr ändern könne, sei sie einfach nicht in der Lage, dieses Problem zu lösen, da sie nicht über die erforderlichen Mittel verfüge. Diese Entwicklung sei auch aus den Steuererklärungen 2007 und 2008 ersichtlich. Ihr Nebeneinkommen habe im Jahr 2007 noch 2.601,43 € und im Jahr 2008 nur mehr 1.341,79 € betragen. "Dies" (gemeint offenkundig: die Gutschrift aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2008) habe zwar zur Folge, dass sich der Rückstand auf 11.532,11 € verringert habe, helfe jedoch nicht, dass sie den verbleibenden Rest bezahlen könne. Sie habe immer beabsichtigt, mit dem Nebenverdienst ihre laufenden Kosten zu decken. Darin seien selbstverständlich auch die Steuerzahlungen beinhaltet. Sie sei aber durch Erkrankungen und damit für sie unvor-

hersehbar dazu nicht mehr in der Lage, weshalb um Bewilligung der beantragten Nachsicht ersucht werde.

Der Berufung war ein MRT-Befund der rechten Schulter der Berufungswerberin angeschlossen, bei dem eine beträchtliche Gelenksarthrose festgestellt wurde. Ferner wurden ein Verordnungsschein für eine Nahbrille und das Ergebnis einer im Jänner 2007 durchgeführten Colonoskopie und Gastroskopie, die eine vierwöchige medikamentöse Behandlung erforderte, vorgelegt. Schließlich legte die Berufungswerberin auch noch die aus dem FinanzOnline ausgedruckten Einkommensteuererklärungen für 2007 und 2008 bei.

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 Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

In einem Nachsichtsverfahren hat der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedarf, das Vorliegen jener Umstände darzutun hat, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091).

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 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 Vermögenswerten möglich wäre und 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, 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 22.4.2004, 2000/15/0196).

Das Vorliegen einer sachlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben wurde in den Eingaben der Berufungswerberin weder ausdrücklich behauptet noch näher begründet. Selbst wenn man den Hinweis, dass die in den angeführten Jahren erzielten "Zusatzeinkünfte" zu nachträglichen Steuervorschreibungen geführt hätten, wie das Finanzamt im angefochtenen Bescheid in diese Richtung deuten würde, wäre für die Berufungswerberin nichts gewonnen. Eine steuerliche Auswirkung (Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 EStG), die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist und durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, kann nicht durch Nachsicht behoben werden (VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158 mit Hinweis auf VwGH 22.9.1992, 92/14/0083 und VwGH 14.9.1993, 93/15/0024).

Das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit versuchte die Berufungswerberin mit ihren angespannten finanziellen Verhältnissen bzw. ihren gesundheitlichen Problemen zu begründen.

Es trifft zu, dass das Pensionseinkommen der Berufungswerberin zur Hereinbringung der gegenständlichen Abgabenschuld in dem vom Gesetz vorgegebenen Umfang gepfändet wurde, sodass ihr nur mehr die unpfändbaren Teile der Pensionsbezüge verbleiben. Vom solcherart sich ergebenden "Existenzminimum" wird angenommen, dass der Verpflichtete damit seinen notwendigen Lebensunterhalt bestreiten kann (vgl. Liebeg, Kommentar zur Abgabenexekutionsordnung, § 53 Tz 59). Die Tatsache der zwangsweisen Hereinbringung der Abgabenschuld vermag daher für sich allein noch keine persönliche Unbilligkeit zu begründen (UFS 1.3.2004, RV/0554-I/02; UFS 17.6.2008, RV/0082-L/08). Abgesehen davon divergieren die Angaben der Berufungswerberin zu den sie treffenden monatlichen Fixkosten doch erheblich. In der mit 7.4.2008 datierten Eingabe werden diese mit rund 980 € beziffert, in der "Ergänzung zum Nachsichtsansuchen" dagegen nur mit 563,06 €.

Die Berufungswerberin zeigte aber auch nicht auf, welche außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen mit der gegenständlichen Pensionspfändung verbunden wären, die über jenes Ausmaß hinausgingen, die mit einer solchen Maßnahme (Pfändung auf das Existenzminimum) regelmäßig verbunden sind.

Mit dem bloßen Hinweis auf die jährliche Bruttopension von 13.800 € in der Eingabe vom "7.4.2008" wird zudem außer Acht gelassen, dass die Berufungswerberin in den Jahren 2004 bis 2006 wesentlich höhere Gesamteinkommen erzielt hatte. Laut den oben zitierten Einkommensteuerbescheiden betrugen diese 28.709,02 € (im Jahr 2004), 18.484,38 € (2005) und 21.351,28 € (2006). In der Berufung wurde zwar behauptet, dass die Berufungswerberin mit ihrem Nebenverdienst "selbstverständlich auch die Steuerzahlungen" abdecken wollte, ein diesbezügliches ernsthaftes Bemühen um eine entsprechende Vorsorge für die fristgerechte und vollständige Abgabentrichtung ist jedoch ebenso wenig dargelegt worden, wie überzeugende Gründe dafür vorgebracht wurden, warum eine solche Vorsorge nicht möglich gewesen wäre. Dies spricht jedoch gegen die Gewährung einer Nachsicht (vgl. Ritz, BAO³, § 236 Tz 16 mit Hinweis auf VwGH 26.9.1990, 89/13/0130). Die angeführten gesundheitlichen Beeinträchtigungen bedingten nach den Angaben der Berufungswerberin erst im Herbst 2008 die Einstellung ihrer Zusatzbeschäftigung.

Zu diesen von der Berufungswerberin angesprochenen gesundheitlichen Problemen muss darauf hingewiesen werden, dass das persönliche Schicksal des Nachsichtswerbers (Krankheit, Invalidität etc.) nur angesichts der angespannten wirtschaftlichen Lage einen Zusammenhang mit der Einbringung der Abgaben und der daraus entstehenden Belastungen haben kann. In eben diesem Zusammenhang hat bereits das Finanzamt zutreffend auf die Bestimmung des § 59 Abgabenexekutionsordnung hingewiesen, wonach auf Antrag des Abgabenschuldners der unpfändbare Freibetrag erhöht werden kann, wenn dies mit Rücksicht auf besondere Bedürfnisse des Abgabenschuldners aus persönlichen Gründen geboten ist. Gründe für eine solche Erhöhung des pfändungsfreien Betrages vom Pensionsbezug sind unter anderem (schwere) Krankheit, Gebrechlichkeit, Schwerinvalidität. Hingegen sind durchschnittliche Wohnungskosten sowie Kosten für Energiebezug im allgemeinen Grundbetrag enthalten und können nicht zu einer Erhöhung führen (Liebeg, Abgabenexekutionsordnung, § 59 Tz 4). In einem solchen Antrag wären aber ziffernmäßig konkrete Angaben und Nachweise für die krankheitsbedingten Mehrkosten erforderlich. Darüber hinaus müsste glaubhaft gemacht werden, dass diese Mehrkosten mit dem verbleibenden Existenzminimum tatsächlich nicht abgedeckt werden können. Die in dieser Hinsicht bisher allgemein gehaltenen Angaben der Berufungswerberin reichten dazu ebenso wenig aus wie zur Annahme einer persönlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO. Abgesehen davon ist bei krankheitsbedingten finanziellen Mehrbelastungen eine Abgabennachsicht regelmäßig nicht

erforderlich, wenn diesen durch eine Maßnahme gemäß § 59 AbgEO Rechnung getragen werden könnte (UFS 17.6.2008, RV/0082-L/08).

Da es somit insgesamt gesehen an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO fehlte, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum, und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 24. August 2010