

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch CS, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Oktober 2008 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 11. Juli 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw), die mittels Bescheiden für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 vorgeschriebenen Umsatzsteuerbeträge samt Aussetzungszinsen und Säumniszuschlägen von insgesamt € 22.023,69 nach § 236 BAO nachzusehen.

Die Einhebung des genannten Betrages sei in diesem Fall unbillig, da die sofortige Entrichtung die Existenz der Familie einschließlich der vier minderjährigen Kinder gefährden würde.

Die Einhebung sei weiters auch fachlich (gemeint wohl: sachlich) unbillig, da der Bw die festgesetzte Umsatzsteuer in seinen Honorarnoten als Musiktherapeut niemals ausgewiesen und auch nicht vereinnahmt habe. Der Bw habe sich nach Überschreiten der Kleinunternehmengrenze bei seinen niederösterreichischen Berufskollegen hinsichtlich derer umsatzsteuerrechtlicher Vorgangsweise erkundigt. Dabei hätten ihm die niederösterreichischen Musiktherapeuten mitgeteilt, dass die Arbeit als Musiktherapeut gemäß

§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG (in Analogie zu den Gesundheitspsychologen) umsatzsteuerbefreit seien und dass diese Vorgangsweise von den niederösterreichischen Finanzämtern auch anerkannt werde. Auf diese Auskunft habe sich der Bw verlassen und daher in seinen Honorarnoten ab dem Jahr 2003 auch keine Umsatzsteuer ausgewiesen. Die Anwendung der Abgabenvorschriften würde hier zu einem vom Gesetzgeber offensichtlich nicht beabsichtigten nachteiligen Ergebnis führen.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 9. Oktober 2008 ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass in diesem Bescheid auf die im Antrag vorgebrachte persönliche Unbilligkeit überhaupt nicht eingegangen worden sei.

Das Einkommen des Bw habe im Jahr 2006 laut Bescheid € 5.781,53 und im Jahr 2005 nach Abzug der Einkommensteuer € 14.052,67 betragen. Derzeit verfüge der Bw über Einnahmen aus einem Werkvertrag in Höhe von € 2.400,00 netto pro Monat und zusätzlich Einnahmen aus einem Lehrauftrag in Höhe von € 482,00 monatlich, somit insgesamt über Einnahmen von € 2.880,00 monatlich. Davon seien die laufenden Ausgaben für diese Werkverträge und den Lehrauftrag in Höhe von rund € 1.800,00 noch in Abzug zu bringen. Somit betrage sein monatliches Einkommen (noch vor Abzug von Einkommensteuer) € 1.080,00.

Das Existenzminimum für den Bw betrage € 747,00, das Existenzminimum für vier minderjährige Kinder betrage derzeit € 596,00 (4 mal € 149,00), somit insgesamt monatlich € 1.343,00. Daraus sei ersichtlich, dass das monatliche Einkommen des Bw unter dem Existenzminimum liege. Da die Einhebung der aushaftenden Abgabenschuld in Höhe von € 22.023,69 die Existenz des Bw sowie seiner minderjährigen Kinder, für die er sorgepflichtig sei, gefährde, liege in diesem Fall jedenfalls persönliche Unbilligkeit vor. Der Bw verfüge auch über keinerlei verwertbares Vermögen.

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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand

ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers bzw. seiner Familie gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht 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 Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der in der abnormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche 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 vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Somit liegt eine sachliche Unbilligkeit nur 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.

Tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Umsatzsteuerfreiheit der Lieferungen und Leistungen nach § 6 Abs. 1 Z 19 UStG ist, dass die Umsätze aus der Tätigkeit als Arzt, Dentist, Psychotherapeut, Hebamme oder als freiberuflich Tätiger im Krankenpflegedienst, physiotherapeutischen Dienst, Diät- und ernährungsmedizinischen Beratungsdienst, ergotherapeutischen Dienst oder logopädisch-phoniatrisch-audiologischen Dienst stammen. Diese Voraussetzung fehlte im vorliegenden Fall nach der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Mai 2008, RV/0678-W/07, wegen der Tätigkeit als Musiktherapeut, sodass eine Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG im vorliegenden Fall nicht in Betracht kam. Dass der Bw mangels Vorliegens des in Anspruch genommenen Befreiungstatbestandes die Umsatzsteuer nach allgemeinen Grundsätzen zu entrichten hat, ist somit eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die jeden Unternehmer, der eine gleichartige Tätigkeit ausübt, in gleicher Weise getroffen hätte. Eine die Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO herstellende Besonderheit des Einzelfalles liegt darin nicht. Eine in einem Abgabengesetz normierte Ausnahme von der Besteuerung kann nicht im Wege der Nachsicht auf Fälle ausgedehnt werden, für die sie nach der klaren Absicht des Gesetzgebers nicht gedacht ist.

Die Nichtüberwälzbarkeit der Abgabe mangels Ausweises in seinen Honorarnoten auf den Leistungsempfänger begründet nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0119) ebenso keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, wie das Vorliegen eines - im Übrigen nicht von der Abgabenbehörde veranlassten – Irrtums. Daran vermag auch die Behauptung, dass die Umsatzsteuerbefreiung für Musiktherapeuten von den niederösterreichischen Finanzämtern auch anerkannt werde, nichts zu ändern, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.5.1992, 88/17/0218) die Nachsicht einer Abgabe eine individuelle, auf den Einzelfall abgestellte Maßnahme darstellt und aus einer allenfalls rechtswidrigen Vorgangsweise der Behörde in anderen Fällen der Bw keine Rechte für sich ableiten kann.

Auch falsche Beratungstätigkeiten eines Dritten gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.10.2001, 98/13/0073) zum allgemeinen Risiko des Steuerpflichtigen und können nicht im Wege einer Unbilligkeit nach § 236 BAO zu Lasten des Abgabengläubigers fallen.

Entgegen der Meinung des Bw, wonach in diesem Fall jedenfalls eine persönliche Unbilligkeit vorliege, wurden von ihm mit dem Vorbringen, dass sein monatliches Einkommen unter dem Existenzminimum liege, keinerlei Auswirkungen der Abgabeneinhebung auf seine Einkommens- und Vermögenslage dargestellt, obwohl es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088) gerade darauf ankommt. Somit ist zumindest derzeit von einer nicht gegebenen Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes auszugehen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033) liegt somit auch eine persönliche Unbilligkeit (Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung) im Sinne des § 236 BAO nicht vor. Für den Fall der dauernden Uneinbringlichkeit fälliger Abgabenschuldigkeiten ist nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung nicht das Rechtsinstitut der Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO, sondern jenes der Löschung durch Abschreibung gemäß § 235 BAO vorgesehen.

Mangels Darlegung des Vorliegens der Voraussetzung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles des § 236 BAO konnte die beantragte Nachsicht somit nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Oktober 2009