

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Specht Böhm Rechtsanwalt GmbH, Teinfaltstraße 8, 1010 Wien, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 30. Juli 2013, betreffend Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Rückforderung an Familienbeihilfe 2006 in Höhe von € 3.149,60, Familienbeihilfe 2007 in Höhe von € 3.346,20, Familienbeihilfe 2008 in Höhe von € 4.024,80, Familienbeihilfe 2009 in Höhe von € 4.024,80 und Familienbeihilfe 2010 im Teilbetrag von € 3.134,84 durch Abschreibung gemäß § 236 BAO nachgesehen werden.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 14. Mai 2013 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf) die Nachsicht der fälligen Abgabenschuldigkeiten gemäß § 236 BAO und führte wie folgt aus:.

"In umseits bezeichneter Verwaltungssache sind Abgabenschuldigkeiten fällig geworden. Die gegen die Antragstellerin eingeforderten Abgabenschuldigkeiten bestehen laut Berufungsentscheidung 07. Mai 2013 in folgendem Umfang:

Kinderabsetzbetrag (Jahre 2006 – 2011)	€ 7.110,40
Familienbeihilfe (Jahre 2006 - 2011)	€ 20.204,90

Summe: € 27.612,30

Aus mehreren Gründen scheint die Einhebung dieser Abgaben jedoch nach der Lage des Falles unbillig, sodass die Behörde die Strenge des Gesetzes gemäß § 236 BAO durch Billigkeitsmaßnahmen zu mildern vermag.

Darstellung Familiensituation

Die Antragstellerin Frau N lebt in aufrechter Ehe mit Herrn AP . Die Eheleute haben 3 gemeinsame Kinder zwischen 5 und 19 Jahren. JP (geb. Da1 ) besucht seit November 2011 einen Kindergarten im Nr1 . Wiener Gemeindebezirk. MP (geb. Da2 ) besucht die 7. Klasse Oberstufe eines Gymnasiums in Wien. SP (geb. Da3 ) ist derzeit noch außerordentliche Studierende an der Wiener Hauptuniversität (Vorstudienlehrgang Ergänzungsprüfung Chemie) und demnach noch nicht berechtigt ein Stipendium zu beantragen. Alle 5 Familienmitglieder sind österreichische Staatsbürger. Die fünfköpfige Familie bewohnt gemeinsam eine kleine Wohnung im Nr2 . Wiener Gemeindebezirk.

Die Familie der Antragstellerin verfügt monatlich zur Bestreitung ihrer Existenzbedürfnisse über eine Summe von derzeit ca EUR 900.

Beilage./1 a - *"120906- Entnahmebestätigung PA Steuerberater S "*

Beilage./1 b - *"120511- Steuerbescheid 2011 Finanzamt Wien"*

Neben diesen allein von Herrn P erwirtschafteten Einkünften, verfügt die Familie weder über Ersparnisse noch über eine sonstige Einnahmequelle, da es vor allem der Antragstellerin krankheitsbedingt nicht möglich war und ist, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen. Nach einem im Mai 2012 wahrgenommenen Termin beim AMS Nr3 Wien, wurde der Antragstellerin mitgeteilt, dass sie aufgrund Ihres Krankheitszustandes als nicht vermittelbar einzustufen ist.

Beilage./2a „120Nr12- Ärztliche Bestätigung Ordination DL “

Beilage./2b „120601 - Arztbrief ML an das AMS“

Vor allem auf Grund dieser schweren finanziellen Lage ist es nach Angaben der Antragstellerin für die Familie bereits jetzt sehr schwer - auch bei einer für österreichische Verhältnisse beispiellos sparsamen Lebensweise - alle notwendigen Anschaffungen zu tätigen. Beispielweise verzichtet die Familie aus Kostengründen gänzlich darauf Fleisch zu essen oder auf von der Antragstellerin bezeichnete „Luxusgüter“ wie Kaffee.

Besonders wichtig ist der Antragstellerin und Herrn P , ihren Kindern eine solide Ausbildung zu ermöglichen. So ist es in erster Linie einer weitgehenden Reduzierung der persönlichen Bedürfnisse der Antragstellerin und ihres Ehemanns zu verdanken, dass den 3 Kindern die entsprechend notwendige Basis für Ausbildung und Bildung geboten worden ist und geboten wird. Die schulischen Leistungen der beiden älteren Töchter sind überdurchschnittlich gut; Motivation und Leistungsbereitschaft bestehen trotz wirtschaftlich angespannter Situation in sehr hohem Maß und so zählten und zählen Sa und MP immer zum oberen Leistungsdrittel.

Insgesamt ist die große Integrationsbereitschaft der gesamten Familie und deren Bedürfnis, sich durch harte Arbeit und erbrachte Leistungen zu profilieren und einen wertvollen Beitrag zu einer funktionierenden österreichischen Gesellschaft zu leisten, besonders hervorzuheben. So geht aus persönlichen Gesprächen mit den Eheleuten deutlich hervor, dass diese Bestrebungen nicht nur lapidar artikuliert werden, sondern vielmehr aus Ehr- und Anstandsgefühl resultieren.

Rückforderung zu Unrecht bezogener Beiträge der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages (2006 - 2011)

Nach § 5 Abs 3 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (das "FLAG") besteht für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, kein Anspruch auf Familienbeihilfe.

Aufgrund schwerer Krankheit der Antragstellerin und regelmäßiger beruflicher Tätigkeit Herrn Ps im Ausland sahen sich die Eheleute ab 1999 gezwungen, ihre Tochter Sa während des Schuljahres in die Obhut der in M lebenden Mutter der Antragstellerin zu geben. Da sich der Zustand der Antragstellerin in den folgenden Jahren nicht verbesserte, verbrachte auch MP ab 2002 das Schuljahr in M bei der Mutter der Antragstellerin. Die Ferien wurden regelmäßig in Österreich bei den Eltern verbracht. Seit Mitte Juni 2011 befinden sich die Töchter der Antragstellerin wieder dauerhaft in Österreich.

Bereits an dieser Stelle sei angemerkt, dass die Auslandsaufenthalte der Töchter der Antragstellerin dem Finanzamt etwa in Form von Schulbestätigungen oder einer Mitteilung der Mutter der Antragstellerin regelmäßig im Rahmen der "Überprüfung des Anspruches auf Familienbeihilfe" dargelegt worden sind. Obwohl für die grundsätzliche Rechtmäßigkeit einer Rückforderung der entsprechenden Beiträge irrelevant, ist bereits dadurch erkennbar, dass eine Annahme der entsprechenden Beiträge gutgläubig erfolgte. Auch ist zu betonen, dass die unwissentlich zu Unrecht entgegengenommenen Zahlungen ausschließlich zur Deckung der Lebensbedürfnisse der in M befindlichen Kinder verwendet worden sind und nicht etwa um Herrn Ps und Frau Ns finanzielle Situation in Österreich zu verbessern. Der Antragstellerin und ihrem Ehemann war bis zur Rückforderung der Beiträge jedenfalls in keiner Weise bewusst, dass diese unrechtmäßig bezogen worden sind. Vielmehr vertrauten die Eheleute auf die Beurteilung des Finanzamtes, zumal - wie erwähnt - der Verbleib der Töchter der Antragstellerin gegenüber der Behörde mehrmals offengelegt worden ist und dennoch Beihilfen im entsprechendem Umfang über mehrere Jahre ausbezahlt wurden.

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2012 forderte das Finanzamt Wien 2/20/21/22 von der Antragstellerin die Rückzahlung zu Unrecht bezogener Beiträge der Familienbeihilfe und des Kindesabsetzbetrages für die Kinder Sa und MP für den Zeitraum Jänner 2006 - Oktober 2011. Gegen diesen Bescheid richtete die Antragstellerin am 9. Februar 2012 das Rechtsmittel der Berufung.

Mit teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung vom 5. September 2012 korrigierte die Berufungsstelle den für die Rückzahlungen relevanten Zeitraum um 4 Monate. Gegen die Berufungsvorentscheidung richtete die Antragstellerin am 9. Oktober 2012 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz.

Unbilligkeit der Einhebung der Abgabenschuldigkeiten

In vorliegender Verwaltungssache liegen sowohl persönliche wie auch sachliche Gründe vor, welche die Einhebung der Abgabenschuldigkeit in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen erscheinen lässt, die sich aus einer Einhebung für die Abgabepflichtigen und deren Familie ergeben würde.

Einerseits liegen Gründe für die Unbilligkeit der Einhebung in einer mit einer solchen verbundenen akuten Existenzgefährdung der Antragstellerin und deren Kinder. Es liegt auf der Hand, dass eine Einhebung der oben bezeichneten Abgabenschuldigkeit von € 27.612,30 eine Notlage herbeiführt, die es der Familie unmöglich macht, essentielle Dinge des täglichen Lebens anzuschaffen. In diesem Sinn kann auf die zu 3. ausgeführten Angaben zur familiären Situation verwiesen werden.

Insbesondere ist die Familie der Antragstellerin auch weiterhin auf die Ausbezahlung von Beiträgen aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag angewiesen um - trotz finanziell angespannter Situation - ihren Kindern weiterhin eine stabile Basis für ein wenn auch bescheidenes jedoch würdiges Leben bieten zu können.

Eine Einforderung bzw Aufrechnung (§ 26 Abs 2 FLAG) der geltend gemachten Beiträge, würde eine existenzzerstörende Kettenreaktion herbeiführen, welche - in diesem Zusammenhang und unter beschriebenen Umständen - vom Gesetzgeber keinesfalls gewollt sein kann, zumal der von der Familie vorbildhaft eingeschlagene Weg der Integration und der Erlangung von Bildung unmöglich fortführbar wäre. So ist im Sinne genannter Kettenreaktion mittelfristig auch ein Schaden für die österreichische Gesellschaft und den Fiskus zu erwarten.

Andererseits ist neben diesen persönlichen Gründen auch eine sachliche Unbilligkeit des Einzelfalls erkennbar. Diese Form der Unbilligkeit ist laut VwGH gegeben, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes, aus anderen als persönlichen Gründen, ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer atypischen Belastungswirkung kommt, deren Höhe unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist und deren Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf liegt.

Es ist eine Tatsache, dass die Antragstellerin die Behörde auf deren Aufforderung in regelmäßigen Abständen darüber informiert hat, dass sich ihre Töchter im Ausland befinden. Neben Bestätigungen der m Schule, wurde beispielweise auch eine Erklärung der Mutter der Antragstellerin über den Verbleib der Kinder übermittelt. Diese Bereitschaft zur uneingeschränkten Auskunft unterstreicht - wie bereits erwähnt - den guten Glauben der Leistungsempfängerin hinsichtlich der von der Behörde gewährten Beihilfen und dass die Antragstellerin im Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit und Richtigkeit der Beurteilung durch die Behörde die entsprechenden Leistungen entgegengenommen hat.

Obgleich eine Rückforderung der Familienbeihilfe- und Kinderabsetzbetragsleistungen durch die Bestimmung des § 5 Abs 3 iVm § 26 Abs 1 FLAG gedeckt wäre, ist aus diesem Grund ein außergewöhnlicher Geschehensablauf verwirklicht, zumal die entsprechenden Beihilfen über mehrere Jahre von der Behörde gewährt worden sind und es deshalb nachträglich zu einer atypischen Belastungswirkung für die Antragsteller gekommen ist, welche vom Gesetzgeber in dieser Form wohl keinesfalls beabsichtigt sein kann".

Das Finanzamt wies das Ansuchen mit Bescheid vom 30. Juli 2013 ab.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

"Gemäß § 236 Bundesabgabenordnung (BAO) kann eine Abgabenschuld ganz oder zum Teil nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Ein Tatbestand des Einzelfalles ist nicht gegeben, wenn die allgemeine Gesetzeslage alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise trifft.

Eine sachliche Unbilligkeit trifft jedoch in keinsten Weise zu, da die maßgebenden Gesetze die Allgemeinheit der Familienbeihilfenbezieher betrifft. Hinsichtlich des Ermessens wird festgestellt, dass der Antragsteller mit Abgabe des Erstantrages im Beihilfenantragsformular darauf hingewiesen wurde, alle sich ändernden Umstände der Behörde bekannt zu geben. Dies erfolgte nicht wie im Nachsichtsansuchen dargestellt, sondern erst mittels Überprüfungsschreiben durch die Behörde.

Auf die Begründung in der Berufungsentscheidung vom 07. Mai 2013 wird verwiesen".

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte die Bf wie folgt vor:

"In umseits bezeichneter Verwaltungssache erging der abweisende Bescheid über den Antrag der Berufungswerberin vom 14. Mai 2013 auf Nachsicht von fälligen Abgabenschuldigkeiten im Zusammenhang mit zu Unrecht bezogenen Beträgen aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag. Innerhalb offener Frist wird gegen genannten Bescheid vom 30. Juli 2013 berufen.

Das Vorbringen der Behörde wird vollinhaltlich bestritten. Insbesondere können die Ausführungen hinsichtlich eines Nichtvorliegens einer persönlichen Unbilligkeit im konkreten Fall keineswegs nachvollzogen werden. Wie bereits im Antrag angeführt, würde eine Einhebung geforderter Abgabenschuldigkeiten zu einer akuten Existenzgefährdung der Antragstellerin und ihrer Kinder führen und wäre eine solche mit außerordentlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden. Diesen Umstand hat auch das Bundesministerium für Finanzen in § 2 der VO BMF-BGBl II 2005/435 besonders hervorgehoben: *"Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung 1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde; 2. mit außerordentlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre"*. Auf derartiges Vorbringen wurde seitens der Behörde nicht eingegangen.

Auch ist - wie bereits im Antrag angeführt und in Übereinstimmung mit stRsp des VwGH - durchaus eine sachliche Unbilligkeit im Fall der Antragstellerin ersichtlich. Auf diesbezügliche Argumentation des Erstantrages wird verwiesen.

Aus oben angeführten Gründen wird der Antrag gestellt, den Bescheid vom 30. Juli 2013 dahingehend abzuändern, dass dem Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO stattgegeben wird".

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Oktober 2013 als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

"Gemäß § 5 Abs. 3 FLAG besteht für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, kein Anspruch auf Familienbeihilfe.

Gemäß § 26 Abs. 1 FLAG hat, wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen, soweit der unrechtmäßige Bezug nicht ausschließlich durch eine unrichtige Auszahlung durch eine in § 46 FLAG genannte Gebietskörperschaft oder gemeinnützige Krankenanstalt verursacht worden ist. § 26 leg.cit. gilt gemäß § 33 Abs. 4 Z. 3 lit. a EStG auch für den zu Unrecht bezogenen Kinderabsetzbetrag.

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. a EStG 1988 steht einem Abgabepflichtigen für Kinder, die sich ständig im Ausland aufhalten, kein Kinderabsetzbetrag zu. Wurden Kinderabsetzbeträge zu Unrecht bezogen, ist § 26 FLAG 1967 anzuwenden.

Auf Grund dieser Bestimmung besteht auch für zu Unrecht bezogene Kinderabsetzbeträge die Rückzahlungsverpflichtung im Sinne des § 26 FLAG. Die Ausführungen zur Rückzahlungsverpflichtung betreffend die Familienbeihilfe gelten daher uneingeschränkt auch für die Kinderabsetzbeträge.

Wer Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, hat die entsprechenden Beträge zurückzuzahlen (§ 26 Abs. 1 FLAG 1967). Die Bestimmung des § 26 Abs. 1 FLAG 1967 normiert eine objektive Erstattungspflicht für denjenigen, der die Familienbeihilfe zu Unrecht bezogen hat, ohne Rücksicht darauf - wie in der Berufung angeführt - ob die bezogenen Beträge gutgläubig empfangen wurden oder ob die Rückzahlung eine Härte bedeutet. Die Verpflichtung zur Rückzahlung unrechtmäßiger Beihilfenbezüge ist von subjektiven Momenten unabhängig. Entscheidend ist nur, ob der Empfänger der Beträge diese zu Unrecht erhalten hat (vgl. VwGH 28.11.2002, 2002/13/0079).

Wie der Verwaltungsgerichtshof klargestellt hat, steht der Rückforderung nicht entgegen, dass der unrechtmäßige Bezug ausschließlich durch eine unrichtige Auszahlung durch das Finanzamt verursacht worden ist (VwGH 25.1.2001, 2000/15/0183; VwGH 18.4.2007, 2006/13/0174).

Auf Grund dieser Bestimmung besteht auch für zu Unrecht bezogene Kinderabsetzbeträge die Rückzahlungsverpflichtung im Sinne des § 26 FLAG. Die Ausführungen zur Rückzahlungsverpflichtung betreffend die Familienbeihilfe gelten daher uneingeschränkt auch für die Kinderabsetzbeträge.

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

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Liegt keine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor, ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO, BGBl II Nr. 435/2005, kann die Unbilligkeit persönlicher oder sachlicher Natur sein.

Eine persönliche Unbilligkeit liegt nach § 2 dieser Verordnung 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 zurnutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

Eine sachliche Unbilligkeit - wie vom Berufungswerber angeführt - der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (vgl. VwGH 23.3.1999, 98/14/0147; 30.1.2001, 2000/14/0139; 4.3.2009, 2008/15/0270). Liegt daher lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vor, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, ist eine sachliche Unbilligkeit nicht gegeben.

§ 236 BAO soll der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnen, durch besondere Umstände des Einzelfalles eingetretene, besonders harte Auswirkungen der Abgabenvorschriften zu mildern, die der Gesetzgeber, hätte er diese vorhergesehen, vermieden hätte.

Dagegen können Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage, die alle vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtigen und damit alle konkret Betroffenen in gleicher Weise berühren, nicht Unbilligkeiten der Einhebung des Einzelfalles sein und damit nicht im Einzelfall zu Nachsichten führen (Stoll, BAO, 2429).

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtwerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlage bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögensschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist - wie im Nachsichtsansuchen vom 14. Mai 2013 angeführt - dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Die Berufung war daher abzuweisen".

Mit Eingabe vom 14. Oktober 2013 stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

*Gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

*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.*

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

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, 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 durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren können, stellen eine Unbilligkeit dagegen nicht dar. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann gegeben sein, wenn bei Anwendung des Gesetzes im Einzelfall ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Die Abgabennachsicht bzw. Entlassung aus der Gesamtschuld soll der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnen, eine infolge der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, zu mildern (vgl. hiezu beispielsweise VwGH vom 23. September 1988, Zl. 85/17/0121, und vom 21. Mai 1992, Zl. 88/17/0218, sowie die dort zitierten Belegstellen).

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 muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.



Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Ihm obliegt es im Sinne seiner Mitwirkungspflicht, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche 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.

Die Verpflichtung zur Rückzahlung von zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe gemäß § 26 FLAG stellt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 31.10.2000, 2000/15/0035) ausschließlich auf objektive Momente ab.

Entscheidend ist somit lediglich, dass die Anspruchsvoraussetzungen für den Bezug der Familienbeihilfe nicht gegeben waren. Damit hat der Gesetzgeber nach Ansicht des BFG bereits dargetan, dass er die Gründe, die zur Rückforderung zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe geführt haben, ebenso wie deren gutgläubigen Verbrauch im Anwendungsbereich des § 26 Abs. 1 FLAG grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet hat, soweit der unrechtmäßige Bezug nicht ausschließlich durch eine unrichtige Auszahlung durch "eine in § 46 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 genannte Gebietskörperschaft oder gemeinnützige Krankenanstalt" verursacht worden ist. Die Rückforderung zu Unrecht bezogener Familienbeihilfe stellt somit nach Ansicht des BFG ein vom Gesetzgeber durchaus beabsichtigtes Ergebnis dar, welches nicht eine Unbilligkeit nach der Lage des Falles zu begründen vermag, selbst wenn der unrechtmäßige Bezug der Familienbeihilfe ausschließlich durch ein Versehen eines Bediensteten des Finanzamtes verursacht worden wäre.

Sofern die Bf mit dem Vorbringen, dass sie die Behörde auf deren Aufforderung in regelmäßigen Abständen darüber informiert habe, dass sich ihre Töchter im Ausland befänden, was den guten Glauben der Leistungsempfängerin hinsichtlich der von der Behörde gewährten Beihilfen und deren Entgegennahme im Vertrauen auf die Rechtmäßigkeit und Richtigkeit der Beurteilung durch die Behörde unterstreiche, eine Verletzung des Rechtsgrundsatzes von Treu und Glaube behauptet, ist dazu zu bemerken, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.7.1994, 91/17/0170) das im Art. 18 Abs. 1 B-VG normierte Legalitätsgebot stärker ist als der Grundsatz von Treu und Glauben; der Grundsatz von Treu und Glauben kann sich aber etwa in jenem Bereich auswirken, in welchem es auf Fragen der Billigkeit ankommt. Treu und Glauben ist demnach eine allgemeine, ungeschriebene Rechtsmaxime, die auch im öffentlichen Recht, somit auch im Steuerrecht - nach Maßgabe des eben Gesagten - zu beachten ist. Gemeint ist damit, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben. Auch unrichtige Auskünfte im Einzelfall können einen gewissen Vertrauens- und Dispositionsschutz auslösen sowie bei der dessen ungeachtet gebotenen Anwendung des

Gesetzes eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO nach der Lage des Falles und damit die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Folge haben.

Mit dem Vorbringen, dass die Bf die Behörde auf deren Aufforderung in regelmäßigen Abständen darüber informiert habe, dass sich ihre Töchter im Ausland befänden, wird aber keineswegs das Vorliegen einer verbindlichen Auskunft für den Einzelfall dargetan, sondern lediglich der Umstand, dass der Bezug von Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag eine gewisse Zeit lang unbeanstandet geblieben ist. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.5.2002, 99/14/0021) kann eine allfällige Unterlassung von Handlungen jedoch keine Grundlage für Treu und Glauben bilden. Ein Vertrauen auf eine rechtsunrichtige Beurteilung der Behörde ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 12.9.2002, 98/15/0118) im Allgemeinen nicht geschützt. Eine unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes für Treu und Glauben relevante Enttäuschung im Vertrauen auf eine von der Abgabenbehörde erteilte Rechtsauskunft könnte u.a. nur dann vorliegen, wenn diese Auskunft Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist. Eine solche Disposition in Bezug auf den die Steuerpflicht auslösenden Sachverhalt auf Grund einer erteilten Rechtsauskunft der Abgabenbehörde wird von der Bf nicht einmal behauptet.

Bezüglich der im Nachsichtsansuchen geltend gemachten persönlichen Unbilligkeit aufgrund einer bei der für die Familie der Antragstellerin monatlich zur Bestreitung ihrer Existenzbedürfnisse zur Verfügung stehende Summe von € 900,00 mit der Einhebung der Abgabenschuldigkeit von € 27.612,30 herbeigeführten Notlage und damit verbundenen akuten Existenzgefährdung der Antragstellerin und deren Kinder, wodurch die Familie der Antragstellerin auch weiterhin auf die Ausbezahlung von Beiträgen aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag angewiesen sei, wurde vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit als nicht gegeben beurteilt, weil die finanzielle Situation des Abgabenschuldners entsprechend dem Nachsichtsansuchen so schlecht sei, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts änderte.

Vorerst ist dieser Begründung zu entgegnen, dass die Gewährung der beantragten Nachsicht sehr wohl geeignet erscheint, eine Änderung der Existenzgefährdung zu bewirken, fällt doch hiedurch die drohende Belastung der Einhebung der Abgabenschuldigkeit von € 27.612,30 – etwa durch Verrechnung mit Gutschriften aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag – und somit die auch dadurch bewirkte Existenzgefährdung weg, und wurden von der belangten Behörde auch keine weiteren drohenden Schulden festgestellt, welche die Erhaltung der Existenzgrundlage der Bf selbst bei Gewährung der Nachsicht noch nicht als gesichert erscheinen ließen. Immerhin konnte trotz dieser schweren finanziellen Lage nach dem Vorbringen im Nachsichtsansuchen den Kindern durch Reduzierung der persönlichen Bedürfnisse der Antragstellerin und ihres Ehemanns eine solide Ausbildung ermöglicht werden.

Laut Aktenlage wurden die nachsichtsgegenständliche Abgabenschuldigkeiten durch Verrechnung mit Gutschriften aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag auf € 17.680,24 zum 16. November 2015 vermindert.

Zwar sind die der Bf gewährten Beihilfen nach der Bestimmung des § 290 EO unpfändbare Forderungen, doch ermöglicht die Bestimmung des § 26 Abs. 1 FLAG, wonach zurückzuzahlende Beträge auf fällige oder fällig werdende Familienbeihilfen angerechnet werden können, dennoch die Nichtauszahlung der Familienbeihilfe an die Bf. Allerdings sieht § 26 Abs.4 FLAG auch eine Abstandnahme von der Rückforderung auf Anordnung der Oberbehörde vor, wenn die Rückforderung unbillig wäre, sohin die Voraussetzungen des § 236 BAO vorliegen. Auch laut Durchführungsrichtlinie zum FLAG ist als mögliche Billigkeitsmaßnahme eine Nachsicht gemäß § 236 BAO vorgesehen.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.7.1992, 90/17/0403, wurde die Rechtsansicht der belangten Behörde, die behauptete Existenzgefährdung sei nicht gegeben, da einerseits die staatliche Familienbeihilfe und andererseits die Unterhaltszahlungen des geschiedenen Ehegatten Teile des frei verfügbaren monatlichen Nettoeinkommens der Beschwerdeführerin seien, aus dem die Abgabenabstattungen geleistet werden könnten, als unzutreffend erkannt, weil es sich bei den genannten Geldleistungen um Leistungen handelt, aus denen der Unterhalt der minderjährigen Tochter der Beschwerdeführerin bestritten werden soll. Diese Gelder standen und stehen daher der Beschwerdeführerin - anders als die belangte Behörde meint - nicht zur freien Verwendung für die Abgabenabstattung zur Verfügung.

Die Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschuldigkeit durch Verrechnung mit den Gutschriften an Beiträgen aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag stellt somit schon nach diesen Ausführungen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis dar, zumal bei der Höhe des der Familie der Bf monatlich zur Bestreitung ihrer Existenzbedürfnisse zur Verfügung stehende Summe von € 900,00 sich ebenfalls wie im zuvor angeführten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes auch im Vergleich zu den im § 293 ASVG bestimmten Richtsätzen für Ausgleichszulagen zu Pensionen aus der Pensionsversicherung (2015: € 1.307,89 für Pensionisten mit Ehepartner zuzüglich € 134,59 pro Kind) nicht sagen lässt, dass die Einhebung der Abgaben bei der Bf nicht zu besonders harten Auswirkungen führen kann, die der Gesetzgeber, hätte er dies vorhergesehen, nicht gemildert hätte.

Auch laut Entscheidung des UFS vom 25.6.2008, RV/1962-W/06, ist bei pro Monat zur Verfügung stehenden Bezügen unter dem Existenzminimum in der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben durch Aufrechnung gemäß § 26 Abs. 1 FLAG, die die unter dem Existenzminimum liegende wirtschaftliche Lage der Bf zusätzlich verschlechtern würde, eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO zu erblicken.

Es ist somit entgegen der Begründung der Berufungsvorentscheidung vom Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit durch Einhebung der Abgabenschuldigkeiten im Wege der Verrechnung mit Geldern, aus denen laut Verwaltungsgerichtshof (VwGH 30.7.1992,

90/17/0403) der Unterhalt der unterhaltsberechtigten Töchter der Bf bestritten werden soll und daher nicht zur freien Verwendung für die Abgabenabstattung zur Verfügung stehen, auszugehen, sodass im Rahmen des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden ist.

Zwar ist der vom Finanzamt in der Begründung des Bescheides vom 30. Juli 2013 angeführte Umstand, dass die Bekanntgabe aller sich ändernden Umstände der Behörde nicht wie im Nachsichtsansuchen dargestellt, sondern erst mittels Überprüfungsschreiben durch die Behörde erfolgt sei, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077) im Rahmen der Ermessensentscheidung als bisheriges steuerliches Verhalten als ein gegen die Nachsichtsgewährung sprechenden Grund zu berücksichtigen, doch erscheint in Hinblick auf die zwar erst auf Überprüfungsschreiben aber dennoch verspätet erfolgte Bekanntgabe diese abgabenrechtliche Pflichtverletzung als nicht so schwerwiegend, um eine gänzliche Abweisung zu begründen.

Vielmehr erscheint bei Abwägung der aus der Nachsicht resultierenden Nachteile für den Abgabengläubiger gegenüber den Nachteilen der Einbringung für die Bf der aus der verspäteten Bekanntgabe aller sich ändernden Umstände der Behörde resultierenden abgabenrechtlichen Pflichtverletzung durch die aus der Einhebung durch Verrechnung mit Gutschriften aus Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag resultierenden weiteren Einschränkung der ohnehin unter dem Existenzminimum liegenden wirtschaftlichen Lage für einen Zeitraum von über drei Jahren und der dadurch bewirkten Entrichtung eines Gesamtbetrages von € 23.556,30 wohl bereits ausreichend Rechnung getragen, sodass hinsichtlich des verbleibenden Betrages von € 17.680,24 laut Kontoabfrage vom 16. November 2015 im Rahmen der Ermessensübung den Kriterien der Billigkeit gegenüber jenen der Zweckmäßigkeit der Vorrang einzuräumen war, um das Ermessen im Sinne des Zweckes des § 236 BAO der Milderung besonders harter Auswirkungen der Abgabeneinhebung zu üben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

