



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 19. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Mai 2011 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird dahingehend abgeändert, dass er lautet wie folgt: Ihr Antrag vom 6. April 2011 um Bewilligung einer Nachsicht wird abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheiden vom 22.2.2011 hob das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2009 vom 28.5.2010 gemäß § 299 BAO auf und erließ einen neuen Sachbescheid, aus dem sich eine Nachforderung in Höhe von 2.469,91 € ergab.

Da im Zeitpunkt der Erlassung dieses neuen Einkommensteuerbescheides am Abgabenkonto ein Guthaben in Höhe von 1.095,28 € bestand, führte die Buchung des Bescheides nur zu einem Rückstand von 1.374,63 €.

Am 17.3.2011 reichte der Berufungswerber elektronisch die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2010 ein.

Mit Eingabe vom 6.4.2011 ersuchte der Berufungswerber das Finanzamt ihn für die Jahre 2009 und 2010 "von der Steuer zu befreien". Er habe vier Kinder, davon sei eines schwer

krank. Er habe das gesamte Geld für die Kinder gebraucht, und es sei sehr ungerecht, wenn er für das vorige Jahr (2009) und auch für das Jahr 2010 Steuern bezahlen müsse.

Mit Wirksamkeit 27.4.2011 wurde der aushaltende Abgabenrückstand in Höhe von 1.374,63 € bezahlt. Ferner wurde per 4.5.2011 die am 16.5.2011 fällige Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2011 in Höhe von 1.286,00 € bezahlt.

Das Finanzamt wertete die Eingabe vom 6.4.2011 als Nachsichtsansuchen und entschied darüber mit Bescheid vom 9.5.2011 im Spruch wie folgt: "Ihr Antrag vom 06.04.2011 um Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von 3.554,85 wird abgewiesen." In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Nachsicht der Einkommensteuer 2009 in Höhe von 2.469,91 € und der Einkommensteuer 2010, die noch nicht gebucht sei, beantragt werde. Sodann wurde näher erläutert, wann eine persönliche und wann eine sachliche Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO vorläge. Den Antragsteller treffe eine erhöhte Mitwirkungspflicht. Er habe einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden könne. Im gegenständlichen Ansuchen sei jedoch in keiner Weise, etwa durch eine ziffernmäßige Darstellung der Einkommens- und Vermögenslage dargestellt worden, warum ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen bestehen solle. Die bloße Angabe, der Antragsteller habe vier Kinder und ein Kind sei schwer krank, sei nicht geeignet, das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit nachzuweisen.

Mit Bescheid vom 16.5.2011 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2010 mit 2.658,00 € fest. Da keine Vorauszahlungen geleistet worden waren, führte dieser Bescheid zu einer am 24.6.2011 fälligen Nachforderung in dieser Höhe und zu einem ebensolchen Rückstand am Abgabenkonto.

Mit Eingabe vom 19.5.2011 wurde Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung des Nachsichtsantrages erhoben. Darin wurde beantragt, den Antrag auf Nachsicht bezüglich der Einkommensteuer 2010 "als aufschiebend bedingt" zu betrachten und den Antrag mit Abschluss der Veranlagung 2010 "einlaufen" zu lassen. In der Berufungsbegründung wurden dem Finanzamt Ermittlungsmängel vorgeworfen. Der Behörde wären Name und Alter seiner Kinder sowie die schwere Erkrankung eines Kindes (gemeint offenkundig: aus dem Verfahren betreffend Familienbeihilfe) bekannt. Sodann ermittelte der Berufungswerber unter Ansatz der Regelbedarfssätze einen Unterhaltsbedarf dieser vier Kinder in Höhe von 1.627,00 €. Ferner wurde ein Bündel von Rechnungen der METRO Cash & Carry Österreich GmbH über vom Berufungswerber getätigten, zur Deckung des Lebensunterhaltes notwendig Einkäufe (Nahrungsmittel, Bekleidung, Reinigungsmittel etc.) vorgelegt. Die monatlichen Mietkosten wurden mit 577,08 € beziffert und belegt. Die jährlichen Stromkosten wurden mit 814,40 €

und die Heizkosten mit 905,82 € angegeben und nachgewiesen. Die Bankschulden würden sich auf ca. 2.200,00 € belaufen. Seit Oktober 2010 halte der Berufungswerber beim BFI keine Kurse mehr, wodurch sein monatliches Einkommen auf 920,00 € gesunken sei. Es liege ein eklatantes wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Einkommensteuer und "der Obdachlosigkeit einer Familie mit vier Kindern vor". Weiters sei anzumerken, dass die Obdachlosigkeit seiner Familie wesentlich mehr Kosten als die Einbringung der Einkommensteuer bewirke. Er ersuche um Mitteilung der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, sofern abschlägig im Wege der Berufungsvorentscheidung bzw. im Rechtsmittelverfahren entschieden werde. Selbstverständlich sei er gerne bereit, weitere Auskünfte zu geben und ersuche auch um Manuduktion hinsichtlich der einwandfreien Darstellung der Einkommens- und Vermögenslage. Die Behörde hätte schon im Zeitpunkt der Entscheidung Kenntnis über die entscheidungswesentlichen Umstände gehabt bzw. hätte diese im Wege der EDV mit Leichtigkeit und höherer Treffsicherheit ermitteln können als jeder Beweis durch Vorbringen der Partei es ermögliche. Unter Beachtung des Grundsatzes der Verfahrensökonomie und der Amtswegigkeit des Ermittlungsverfahrens sowie sachlich einwandfreier und zweckdienlicher Sachverhaltsermittlung wäre dies auch zwingen notwendig gewesen.

Mit Bescheid vom 11.7.2011 wurde von der Einkommensteuer 2010 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 53,16 € festgesetzt, wodurch sich der Rückstand am Abgabenkonto auf 2.711,16 € erhöhte.

Am 17.8.2011 entrichtete der Berufungswerber die Einkommensteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2011 in Höhe von 787,00 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.9.2011 wurde einer Berufung gegen den Bescheid betreffend Einkommensteuervorauszahlungen vom 16.5.2011 stattgegeben. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2011 wurden mit 0,00 € festgesetzt. Am Abgabenkonto führte dies zu einer Gutschrift der bisherigen Vorauszahlungen in Höhe von 2.073,00 €, wodurch sich der Abgabenzurückstand auf 638,16 € verringerte.

Mit elektronisch am 9.10.2011 eingebrachtem Ansuchen ersuchte der Berufungswerber um Bewilligung einer ratenweisen Begleichung dieses Rückstandes in monatlichen Raten zu je 54,00 €, welche das Finanzamt mit Bescheid vom 11.10.2011 bewilligte. Es wurden jedoch keinerlei Ratenzahlungen geleistet.

Aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2011 mit Bescheid vom 5.6.2012 ergab sich eine Gutschrift von 132,00 €, welche den Abgabenzurückstand auf 506,16 € verringerte.

Am 19.6.2012 entrichtete der Berufungswerber die Hälfte dieses Rückstandes, sodass derzeit ein Abgabenzurückstand von 253,08 € (199,92 € Einkommensteuer 2010 und 53,16 € Säumniszuschlag) aushaftet.

### ***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.

Diese Bestimmung findet gemäß § 236 Abs. 2 BAO auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung. Für die Nachsicht entrichteter Abgaben ist an den Begriff der Unbilligkeit kein anderer (strengerer) Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 236 Tz 7 mit Judikaturnachweisen).

Tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Gewährung einer Nachsicht ist die bereits eingetretene Fälligkeit der Abgaben. Die im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Erstbescheides noch fehlende Fälligkeit der Nachforderung an Einkommensteuer 2010 ist zwischenzeitig eingetreten (24.6.2011).

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.

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

Das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit wurde vom Berufungswerber nicht behauptet, vielmehr läge seiner Ansicht nach eine persönliche Unbilligkeit vor.

Einleitend ist zunächst zu den dem Finanzamt vorgeworfenen Ermittlungsmängeln bzw. der ins Treffen geführten Amtsweigigkeit des Ermittlungsverfahrens darauf hinzuweisen, dass der Antragsteller im Nachsichtsverfahren das Vorliegen jener Umstände darzutun hat, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt somit beim Nachsichtswerber. Die Abgabenbehörde hat im Rahmen ihrer amtsweigigen Ermittlungspflicht nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 236 Tz 4 mit zahlreichen Judikaturnachweisen). In einem Nachsichtsverfahren hat also der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedarf, das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 26.2.2003, [98/13/0091](#)).

In der gegenständlichen Berufung wurde das monatliche Einkommen mit 920,00 € beziffert und diesem die laufenden monatlichen Aufwendungen für Miete, Strom, Heizung und Lebenshaltungskosten gegenüber gestellt. Unter Berücksichtigung der Sorgepflichten des Berufungswerbers für seine vier Kinder übersteigt das monatliche Gesamteinkommen den geltenden unpfändbaren Freibetrag nicht. Bei den dargestellten Einkommensverhältnissen ist somit eine Einbringlichkeit des Rückstandes im Exekutionsweg nicht gegeben. In einem solchen Fall liegt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jedoch eine Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO nicht vor, weil es infolge der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage des Beschwerdeführers kommen kann (VwGH 22.9.2000, [95/15/0090](#)).

Bereits oben wurde zwar darauf hingewiesen, dass für die Nachsicht entrichteter Abgaben an den Begriff der Unbilligkeit kein anderer Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten. Wurden jedoch die nachsichtsgegenständlichen Abgaben (im gegenständlichen Fall bis auf einen noch offenen Restbetrag an Einkommensteuer 2010 in Höhe von 199,92 €) bereits entrichtet, ist zu prüfen, ob die für eine Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben, wären sie noch nicht entrichtet, sprechenden Umstände durch die Tilgung der Abgabenschuldigkeit nicht beseitigt worden sind.

Das Missverhältnis zwischen Einhebung der Einkommensteuern 2009 und 2010 und den wirtschaftlichen Auswirkungen beim Berufungswerber erblickte dieser in einer zu befürchtenden Obdachlosigkeit seiner Familie, begründete diese Befürchtung jedoch nicht näher. Denkbar wäre, dass der Berufungswerber befürchtet hatte, bei Entrichtung der Abgaben keine ausreichenden Mittel mehr zur Bezahlung der monatlichen Miete zu haben, was zu einer Obdachlosigkeit seiner Familie führen könnte. Da der Berufungswerber jedoch trotz Bezahlung nahezu des gesamten Abgabenrückstandes immer noch an der im Spruch angeführten Adresse wohnt, ist nicht ohne weiteres davon auszugehen, dass seine Befürchtung tatsächlich begründet gewesen wäre. Der Berufungswerber hätte daher näher bzw. überzeugender darlegen müssen, dass die Abgabenentrichtung tatsächlich mit der Gefahr eines Verlustes der Mietwohnung verbunden gewesen wäre.

Schließlich bedarf es keiner Abgabennachsicht, wenn Zahlungserleichterungen wirtschaftlich begründeten Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen können. Eine Unbilligkeit der Einhebung tritt nicht schon deshalb ein, weil es zu Einbußen an vermögenswerten Interessen kommt, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind (VwGH 14.1.1991, [90/15/0060](#)). Das Finanzamt bewilligte mit Bescheid vom 11.10.2011 antragsgemäß die Abstattung des damals noch offenen Rückstandes von 638,16 € in monatlichen Raten zu 54,00 €. Vom Berufungswerber wurde jedoch keine einzige der von ihm selbst angebotenen Raten bezahlt, was auf einen mangelnden Zahlungswillen bzw. eine nicht ernsthafte Absicht einer ratenweisen Entrichtung des Abgabenrückstandes hindeutet.

Abgesehen davon ist nicht erkennbar, inwiefern angesichts der vom Berufungswerber seit dem 22.2.2011 geleisteten Zahlungen in Höhe von 3.447,63 €, die zur Abdeckung nahezu des gesamten Rückstandes führten, die Entrichtung des noch offenen Restbetrages an Einkommensteuer 2010 in Höhe von nur mehr 199,92 € mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten verbunden sein sollte. Wie die geleisteten Zahlungen überhaupt finanziert wurden, legte der Berufungswerber ebenso wenig dar, wie allfällige mit den Zahlungen verbundene außergewöhnliche Schwierigkeiten, etwa dass dafür Vermögenswerte verschleudert werden hätten müssen. Der größte Teil der Überweisungen an das Finanzamt erfolgte vor Einbringung der gegenständlichen Berufung. In dieser hätte daher aufgezeigt werden müssen, dass die für eine Unbilligkeit der Einhebung der bereits entrichteten Abgaben sprechenden Umstände durch die Tilgung der Abgabenschuldigkeit nicht beseitigt worden sind.

Da somit insgesamt gesehen das Vorliegen einer persönlich bedingten Unbilligkeit nicht dargetan wurde, fehlte es schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 236 BAO

und blieb für eine Ermessenentscheidung kein Raum, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Da die Nachforderungen an Einkommensteuer 2009 und 2010 insgesamt 5.127,91 € betrugen, im Spruch des angefochtenen Erstbescheid fälschlicherweise jedoch von nachsichtsgegenständlichen Abgaben in Höhe von nur 3.554,85 € die Rede ist, war der Spruch insofern richtigzustellen. Dabei genügte zur Beschreibung der vom Spruch umfassten Rechtssache eine Bezugnahme auf den Antrag vom 6.4.2011.

Linz, am 21. November 2012