

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Gerhard Groschedl und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Mirha Karahodzic MA, Mag. (FH) Oliver Bruckner und Mag. Ulrike Richter in der Beschwerdesache des NameBf, AdresseBf, vertreten durch die Stefanov Steuerberatung GmbH, Josefstädter Straße 75-77 Tür 20, 1080 Wien, über die Beschwerde vom 11. Jänner 2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 17. Dezember 2018 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27. Juni 2019 zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

### **1. Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer wurde mit Bescheid vom 31. Juni 2018 hinsichtlich aushaftender Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 6.162,32 Euro als Geschäftsführer der nach ihm benannten \*\*\* GmbH zur Haftung herangezogen. Der Bescheid wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Juli 2018, RV/7102471/2018 bestätigt. Eine Beschwerde gemäß § 248 BAO wurde nicht erhoben.

Mit Schreiben vom 24. September 2018 stellte der steuerlich vertretene Beschwerdeführer einen Antrag auf "Billigkeit der Einhebung" und führte begründend aus, die Lohnsteuer für Juni 2014 sei bereits pauschal mit 15% vom Insolvenz-Entgelt-Fonds berechnet und an das Finanzamt abgeführt worden; bei einer Bemessungsgrundlage von 25.470,08 Euro seien das 3.820,51 Euro, was bedeute, dass die Lohnsteuer für Juni 2014 bereits zur Gänze an das Finanzamt entrichtet worden sei. Eine Doppelvorschreibung der gleichen Abgabe sei unzulässig und entspreche nicht dem Grundsatz der Billigkeit der Einhebung von Abgaben. Es werde daher die Gutschrift der zu viel bezahlten 3.246,60 Euro beantragt.

Der Antrag wurde von der belangten Behörde als Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO gewertet und am 17. Dezember 2018 mit der Begründung abgewiesen, die Angaben

im Antrag seien auf dem Abgabenkonto nicht nachvollziehbar und auch nicht weiter konkretisiert worden.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde wurde das Antragsvorbringen nochmals wiederholt und Unterlagen übermittelt, aus denen ersichtlich sei, dass 15% pauschal an Lohnsteuer vom ISG-Fond abgeführt worden seien. Weiters wurde ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat gestellt.

Aus den übermittelten Unterlagen geht hervor, dass der ISG-Fonds ein Insolvenz-Entgelt iHv 7.782,00 Euro auf Grund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Firma \*\*\* GmbH an Frau \*\*\* ausgezahlt hat.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26. Februar 2019 wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, angesichts des Wortlautes des Antrages und der Beschwerde sei eine persönliche Unbilligkeit nicht behauptet worden, sondern eine sachliche Unbilligkeit (Unzulässigkeit der Doppelvorschreibung der gleichen Abgabe). Der Beschwerdeführer habe das gleichlautende Vorbringen bereits in einem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand aus Anlass einer Vorhaltsfristversäumung vorgebracht. Versäumte bzw. nicht erhobene Rechtsmittel könnten grundsätzlich nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt und geheilt werden. Darüber hinaus seien keine näheren Gründe dargebracht worden, auf die sich eine sachliche Unbilligkeit stützen könnte.

Am 19. März 2019 langte fristgerecht der Vorlageantrag zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht ein, der die bisherigen Vorbringen des Beschwerdeführers wiederholte. Am 26. März 2019 erfolgte der Vorlagebericht, in dem die Abweisung der Beschwerde beantragt wurde.

Aus dem Abgabenkonto der nach dem Beschwerdeführer benannten GmbH ergibt sich zum Stichtag 7. August 2018 ein Saldo von Null Euro.

Zu der mündlichen Verhandlung ist von Beschwerdeführerseite niemand erschienen.

## 2. Beweiswürdigung

Sämtliche Feststellungen beruhen auf den von der belangten Behörde übermittelten Aktenstücken sowie auf den Eingaben des Beschwerdeführers im Verfahren, wobei die einzelnen Feststellungen insbesondere auf den jeweils angeführten Beweismitteln gründen und den Aussagen der Amtsvertreterin in der mündlichen Verhandlung.

## 3. Rechtliche Beurteilung

### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO, BGBl. 194/1961 idF BGBl. I 161/2005, 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 (vgl. zB VwGH 26.6.2007, 2006/13/0103).

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

Persönliche Unbilligkeit liegt dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend (auch) mitverursacht sein (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243). Eine Unbilligkeit ist jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht an der Existenzgefährdung nichts ändert (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053).

Der Beschwerdeführer hat keine Gründe vorgebracht, die das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit behaupten würden.

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 anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (vgl. zB VwGH 25.1.2004/2002/15/002). Dies ist hier nicht der Fall und wurde auch in der Beschwerde nicht substantiiert behauptet.

Soweit sein Vorbringen, die Lohnsteuer für Juni 2014 sei bereits pauschal mit 15% vom Insolvenz-Entgelt-Fonds berechnet und an das Finanzamt abgeführt worden, was bedeute, dass die Lohnsteuer für Juni 2014 bereits zur Gänze an das Finanzamt entrichtet worden sei und eine Doppelvorschreibung der gleichen Abgabe vorliege und unzulässig sei, dahingehend zu deuten ist, dass er damit das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit behauptet, ist ihm Folgendes entgegen zu halten:

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt. Jedenfalls muss es, verglichen mit anderen Fällen zu einer atypischen Belastungswirkung kommen. Durch eine Nachsicht können nur solche Auswirkungen der Abgabenvorschriften gemildert werden, die der Gesetzgeber selbst nicht vorgesehen hat (VwGH 10.5.2010, 2006/17/0289).

Eine sachliche Unbilligkeit liegt jedenfalls nicht vor, wenn die Abgabenforderung ganz allgemein die Auswirkung einer generellen Rechtsnorm ist, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise trifft (VwGH 20.5.2010, 2006/15/0337).

Wenn die Abgabefestsetzung dem Gesetz entspricht, so kann doch auch die in der Sache gelegene Unbilligkeit zu einer Nachsicht führen. Dies vor allem dann, um offenkundig ungewollten Auswirkungen der allgemeinen gesetzlichen Tatbestände abzuwenden. Es ist somit möglich, dass die Einhebung der zutreffend festgesetzten Abgabe den Wertungen des Gesetzgebers derart zuwiderläuft, dass die Einhebung der Abgabe im Einzelfall unbillig erscheinen muss (Stoll, BAO, 2429).

Die Annahme einer sachlichen Unbilligkeit der Einhebung setzt daher in derartigen Fällen gerade die Richtigkeit der Abgabefestsetzung voraus. Trotz richtiger Abgabefestsetzung muss es zu einem sachlich unbilligen Ergebnis kommen. Diese kann im vorliegenden Fall nicht erkannt werden. Die durch das Bundesfinanzgericht bestätigte Haftungsanspruchnahme hat der Beschwerdeführer nicht weiter (im außerordentlichen Rechtsweg) verfolgt.

Laut höchstgerichtlicher Judikatur können versäumte bzw. nicht erhobene Rechtsmittel aber grundsätzlich nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt und geheilt werden: Die Abgabennachsicht ist nicht das geeignete Mittel, um möglicherweise unterbliebenen Einwänden gegen Sachbescheide zum Durchbruch zu verhelfen. Ein Nachsichtsverfahren ersetzt nicht ein Rechtsmittelverfahren gegen den Abgabenbescheid, sodass auch für die Bewilligung der Nachsicht die inhaltliche Richtigkeit des zugrunde liegenden Bescheides grundsätzlich nicht von Bedeutung ist (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002). Die Unterlassung eines Rechtsmittels gegen eine fehlerhafte Abgabefestsetzung stellt somit ein Versäumnis dar, das grundsätzlich nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt und geheilt werden kann, weil dies nach ständiger Judikatur des VwGH eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft bewirkt (VwGH 16.10.1986, 86/16/0141).

Die behauptete Unbilligkeit muss daher in Umständen liegen, die die Entrichtung der Abgabe selbst betreffen. Im Nachsichtsverfahren können daher nicht Einwände nachgeholt werden, die im Festsetzungsverfahren geltend zu machen gewesen wären (vgl. zusammenfassend mit Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Stoll, BAO, 2436, sowie zB VwGH 13.9.2018, Ra 2017/15/0102).

Die Zahlung des ISG-Fonds hätte im Wege einer Beschwerde gemäß § 248 BAO allenfalls zur Änderung der Festsetzung der Lohnabgaben führen können, das ist aber nicht im Nachsichtsweg zu klären. Da es nicht Aufgabe des Nachsichtsverfahrens sein kann, allfällige Versäumnisse in der Geltendmachung im Rechtsmittelverfahren gegen die Abgaben- oder Haftungsbescheide nachzuholen, liegt auch eine sachliche Unbilligkeit nicht vor.

Auf Grund des Fehlens einer Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO ist eine Ermessensentscheidung nicht zu treffen und die Beschwerde abzuweisen.

Abschließend bleibt festzuhalten, dass der steuerliche Vertreter erst nach Schluss der Verhandlung vor dem Verhandlungsraum im Bundesfinanzgericht erschienen ist und

gegenüber dem Verhandlungsleiter eingeräumt hat, dass er in der Sache selbst kein weiteres Vorbringen erstatten hätte wollen.

### 3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Fragen, welche Voraussetzungen für die Gewährung der Nachsicht erfüllt sein müssen und wann Unbilligkeit iSd § 236 BAO vorliegt, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits beantwortet (vgl. dazu die unter II.3.1. zitierten Entscheidungen).

Wien, am 27. Juni 2019