

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende Dr. S.R und die weiteren Senatsmitglieder Mag. HP, Mag. J.B und Mag. H.D im Beisein der Schriftführerin M.K in der Beschwerdesache A.G, vertreten durch L & Steuerberater GmbH, G.Str 5, 123rd H., gegen den Bescheid des Finanzamtes L.I vom 23.04.2010 betreffend Nachsicht gemäß § 236 Bundesabgabenordnung (BAO) in der Sitzung am 14.04.2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf.) ist Unternehmer und erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Möbelhandel) und aus Vermietung und Verpachtung. Im April 2010 fand im Unternehmen eine Außenprüfung gemäß § 147 BAO hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 2006 bis 2008 statt.

Der Prüfer hielt im Abgabenverfahren im Bericht vom 24.04.2010 über das Ergebnis der Außenprüfung unter Tz. 1 fest, dass der Bf. im Jahr 2007 laut Rechnung vom 14.10.2007 vier Musterküchen in Höhe von insgesamt € 112.000,00 an Frau S. in P verkauft hat. In der Buchhaltung des Bf. wurden diese Umsatzerlöse als steuerfreie Ausfuhrlieferung in ein Drittland verbucht und als Erlöse mit 0%iger Umsatzsteuer erklärt. Zur Ausfuhrlieferung wurden im Prüfungsverfahren bis zur Schlussbesprechung keine Ausfuhrbescheinigungen bzw. Ausfuhrnachweise (Frachtbrief, U 34 Formular oder sonstige behördliche Bescheinigungen) vorgelegt. Das Finanzamt setzte ausgehend vom Bruttobetrag in Höhe von € 112.000,00 mit Bescheid vom 26.02.2010 die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 in Höhe von € 18.666,66 fest.

Nach Ergehen einer Beschwerdeentscheidung vom 09.04.2010 im Abgabenverfahren, mit der die Beschwerde vom 15.03.2010 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 als unbegründet abgewiesen wurde, beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Aussetzung der Einhebung des Betrages in Höhe von € 18.666,66 und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Die Beschwerdeentscheidung vom 9.4.2010 wurde unter Hinweis auf die Bestimmung des § 7 Abs. 6 Z 2 UStG damit begründet, dass der Lieferant im Falle einer Beförderung eines Gegenstandes in das Drittland einen Ausfuhrnachweis durch eine zollamtliche Ausgangsbestätigung oder durch eine mit einer zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehenen Ausfuhrbescheinigung zu führen habe. Der Ausfuhrnachweis zähle zu den materiellrechtlichen Voraussetzungen für die Steuerfreiheit einer Lieferung. Da ein solcher Nachweis bis zum Abschluss der Prüfung im April 2010 nicht erbracht worden sei, könne die Steuerfreiheit für diesen Umsatz nicht gewährt werden.

Der Bf. beantragte im Vorlageantrag zugleich die Nachsicht gemäß § 236 BAO der Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 18.666,67. Das Nachsichtsansuchen begründete er damit, dass persönliche und sachliche Unbilligkeit vorliege. Die Einkünfte der letzten drei Jahre hätten laut Betriebsprüfung für 2006 € 2.704,47, für 2007 € 11.989,90 und für 2008 € 4.623,13 betragen. Im Jahr 2009 lägen Einkünfte in gleicher Höhe vor.

Zum Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit führte der Bf. aus, dass die Vorschreibung der Umsatzsteuernachforderung eine anormale Belastungswirkung bei ihm ausgelöst habe. Im Abgabenverfahren sei die Glaubhaftmachung mitsamt Nachweisen und Beweisen der Ausfuhr von vier Musterküchen in das Drittland P nicht ausreichend gewürdigt worden.

Mit Bescheid vom 23.04.2010 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 28.4.2010 erhob der Bf. Beschwerde gegen den vorgenannten Bescheid und beantragte darin die Vorlage der Berufung (nunmehr Beschwerde) an den Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr Bundesfinanzgericht) und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat.

Das Finanzamt beantragte im Vorlagebericht vom 16.6.2010 die Abweisung der Beschwerde, weil die Voraussetzungen für eine Nachsicht nicht vorliegen würden.

Über die Beschwerde 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 im Sinn des

§ 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde oder mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

Sachliche Unbilligkeit:

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 (VwGH 26.5.2014, 2013/17/0498).

Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich in Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen 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 (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. 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.

Der Bf. macht in seiner Beschwerde sachliche und persönliche Unbilligkeit der Einhebung geltend. Die Abgabenbehörde habe die vorgebrachten Argumente zur Glaubhaftmachung der Ausfuhr von vier Modellküchen ins Drittland nicht ausreichend gewürdigt.

Festzuhalten ist, dass laut ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein Nachsichtsverfahren nicht ein Rechtsmittelverfahren gegen den Abgabenbescheid ersetzt, sodass für eine Bewilligung der *Nachsicht* die inhaltliche Richtigkeit des Abgabenbescheides grundsätzlich nicht von Bedeutung ist (VwGH 8.3.1994, 91/14/0079; VwGH 19.3.1998, 96/15/0067; VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002). Eine Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO setzt die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung voraus; eine solche kann grundsätzlich nicht damit begründet werden, dass die Abgabenfestsetzung zu Unrecht erfolgt ist. Vielmehr muss die behauptete Unbilligkeit 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 (VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062). Die *Nachsicht* dient nicht dazu, im Abgabefestsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Dass es im Rahmen von Außenprüfungen bei Nichterbringung eines materiellrechtlich anzuerkennenden Ausfuhrnachweises im Falle einer Ausfuhrlieferung in ein Drittland zur Vorschreibung der Umsatzsteuer kommt, ist in vergleichbaren Fällen durchaus üblich und führt keineswegs zu einer anormalen Belastungswirkung für den Bf.. Vielmehr wäre es an ihm gelegen gewesen, die Ausfuhr der Einbauküchen gegenüber dem Finanzamt nachzuweisen. Mangels vorhandenem Ausfuhrnachweis über die Verbringung der Modellküchen ins Drittland konnte die Steuerfreiheit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes nicht gewährt werden.

Eine sachliche Unbilligkeit hinsichtlich der Einhebung dieser Abgaben liegt nicht vor.

Persönliche Unbilligkeit:

Der Bf. macht das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung geltend und weist auf seine schwierigen Einkommensverhältnisse der Jahre 2007 bis 2009 hin.

Festzuhalten ist, dass steuerliche Begünstigungen in Form einer Nachsicht an eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Antragstellers gebunden sind. Dieser hat einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. VwGH 17.6.2013, 2010/16/0219). Im gegenständlichen Fall ist der Bf. dieser Mitwirkungspflicht nicht ausreichend nachgekommen.

Das Bundesfinanzgericht hat erhoben, dass der Bf. Grundbücherlicher Eigentümer der Liegenschaften EZ I1, I2, I3, I38 und I5 GB 123e Ort ist. Die Liegenschaft EZ 9 ist mit einem Höchstbetragspfandrecht iHv € 130.000,00 (Pfandurkunde vom 25.01.2008), die Liegenschaft EZ I3 mit einem Höchtsbetragspfandrecht iHv € 200.000,00 (Pfandurkunde vom 06.10.2005) und die Liegenschaft EZ I4 mit einem weiteren Höchstbetragspfandrecht über € 200.000,00 belastet (Pfandurkunde vom 01.02.2013).

Aufgrund des dargestellten (teilweise unbelasteten) Grundvermögens, aus denen für den Bf. Mieteinnahmen im zuletzt veranlagten Wirtschaftsjahr 2013 in Höhe von € 51.832,61 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung € 7.937,82) entspringen, geht der erkennende Senat davon aus, dass es dem Bf. durchaus möglich ist, die Abgabenschulden in Höhe von € 18.666,66 abzustatten; außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkungen sind damit nicht verbunden.

Untermauert wird dieser Standpunkt durch die Rechtsprechung (z.B. VwGH 31.7.1996, 94/13/0009), wonach eine persönliche Unbilligkeit dann nicht vorliegt, wenn Grundvermögen zur Steuerzahlung herangezogen werden kann.

Nicht abzusprechen ist, dass die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten die Lebensverhältnisse des Bf. berühren und beeinträchtigen, aufgrund der festgestellten

Vermögensverhältnisse des Bf. wird diese nach Ansicht des erkennenden Senates jedoch keine existenzgefährdende Wirkung auszulösen.

Sofern die steuerliche Vertretung ins Treffen führt, dass dem Bf. in den Jahren 2007, 2008 und 2009 lediglich Einkünfte im geringen Ausmaße verblieben sind, ist festzuhalten, dass die Einhebung der Abgaben grundsätzlich keine (weitere) Existenzgefährdung verursachen kann, wenn Abgabepflichtigen von seinem Einkommen schon bisher "praktisch nichts" bleibt (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243).

Persönliche Unbilligkeit ist ebenfalls nicht gegeben.

Somit kann nicht erkannt werden, dass die belangte Behörde die begehrte *Nachsicht* mit dem angefochtenen Bescheid, bei dem die Sachlage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu berücksichtigen war (vgl. z.B. VwGH vom 26. Juni 2007, 2006/13/0103), zu Unrecht verwehrt hätte (vgl. beispielsweise auch VwGH vom 22. September 2000, 95/15/0090; VwGH 10. Mai 2001, 2001/15/0033; VwGH vom 26. Juni 2002, 98/13/0035 und VwGH 21.11.2007, 2007/13/0086).

Gründe, die die Nachsicht der gegenständlichen Abgabenschuld rechtfertigen würden, sind somit insgesamt nicht gegeben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Klagenfurt am Wörthersee, am 18. April 2016