



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vom 19. September 2008 und 5. Februar 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 1. September 2008 und 27. Jänner 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingaben vom 14. August und 23. November 2008 brachte die Berufungswerberin (Bw.) Anträge auf Nachsicht gemäß § 236 BAO ein.

Die Bw. führte aus, dass die Abgabenschuld auf die am 28. November 2007 und 5. November 2008 durchgeführten Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2004 bis 2007 zurückgehe. Die Vorschriften in dieser rückwirkenden und zusammengeballten Form hätten die Bw. unverschuldet völlig unvorbereitet getroffen.

Die Einhebung sei auch im Hinblick auf ihre Einkommenssituation unbillig.

Auf Grund einer schweren Erkrankung sei die Bw. nicht arbeitsfähig. Am 28. Juli 2008 sei sie wegen eines großen Gehirntumors operiert worden. Die Bw. dürfe mindestens vier Monate nicht arbeiten. Außerdem müsse bei ihr in etwa drei Monaten eine Kropfoperation vorgenommen werden. Es sei also nicht absehbar, wann sie wieder arbeiten könne.

Die Bw. und ihr Mann seien für drei Kinder (12,15 und 18 Jahre) unterhaltspflichtig.

Ihr Gatte sei arbeitslos und beziehe Notstandshilfe.

Mit im wesentlichen inhaltsgleichen Bescheiden vom 1. September 2008 und 27. Jänner 2009 wies das Finanzamt die Nachsichtsansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass sachliche Unbilligkeit anzunehmen sei, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff komme.

Es liege weder eine sachliche Unbilligkeit vor, noch sei diese behauptet worden.

Eine persönliche Unbilligkeit liege im Besonderen vor, wenn die Einhebung der Abgaben auch die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährden würde. Die Abstattung des Rückstandes sei in Form eines Zahlungserleichterungsbewilligungsbescheides gewährt worden.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten, im Wesentlichen inhaltsgleichen Berufungen führte die Bw. aus, dass in ihrem Fall eine persönliche Unbilligkeit vorliege. Dies ergebe sich daraus, dass sie auf die nachträglichen Steuervorschreibungen nicht vorbereitet gewesen sei, sie krankheitshalber (Operation eines Gehirntumors) nicht erwerbsfähig sei, eine weitere Operation bevorstehe und nicht absehbar sei, wann sie wieder erwerbstätig sei.

Ihr Mann sei arbeitslos, es bestehe Unterhaltspflicht für drei Kinder und sie sei auch nicht in der Lage, die Ratenzahlungen zu leisten.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 23. Jänner 2009 und 11. Februar 2009 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte aus, dass sich auf Grund der Zusammenfassung der Einkünfte eine Nachforderung an Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2007 ergeben habe.

Fällige Abgaben könnten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Die Unbilligkeit könne persönlicher oder sachlicher Natur sein. Hinsichtlich der Entscheidung über die sachliche Unbilligkeit werde festgestellt, dass es sich lediglich um eine Auswirkung der allgemeinen gesetzlichen Bestimmungen handle, die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe.

Eine Entscheidung hinsichtlich der persönlichen Unbilligkeit könne nicht getroffen werden, da von der Bw. trotz Anfrage des Finanzamtes ihr monatliches Einkommen nicht angegeben habe. Dies sei aber für die Entscheidung über den Antrag wesentlich. Die Bw. habe in den Jahren 2007 und 2008 mehrere Dienstgeber und zusätzlich ein Hausbesorgergehalt gehabt.

Weiters würden keine Mietkosten anfallen. Auf Grund der Bestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 28. August 2008 habe die Bw. bisher für ihre Krankheitstage Krankengeld in beträchtlicher Höhe bezogen.

Auf Grund der Nachforderungen für die Jahre 2004 bis 2006 sei auch mit der Nachforderung für 2007 zu rechnen gewesen, da die Bw. noch immer mehrere Dienstgeber gehabt habe.

Dagegen beantragte die Bw. mit Eingaben vom 17. und 18. Februar 2009 die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Unter Bezugnahme auf die Bescheidsbegründung verweise die Bw. bezüglich der Einkünfte des Jahres 2007 auf den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 5. November 2008.

Im Jahr 2008 habe die Bw. ganzjährig € 114,00 zuzüglich der Dienstwohnung als Hausbesorgerentgelt erhalten. Von den Firmen W. und U.E. habe die Bw. bis zu ihrem Krankenstand monatlich € 1.226,00 bezogen. An Krankengeld seien der Bw. laut Bestätigung der Wiener Gebietskrankenkasse vom 12. Februar 2009 € 4.635,13 netto ausbezahlt worden. In Anbetracht der Dauer des Krankenstandes könne wohl nicht von einer beträchtlichen Höhe gesprochen werden.

Derzeit befinde sich die Bw. noch im Krankenstand. Ab März 2009 werde sie wieder arbeiten. Das Dienstverhältnis mit der Firma U. sei jedoch beendet, sodass nur die Einkünfte von der Firma W. und die Hausbesorgung verbleiben würden.

Die Auffassung des Finanzamtes, die Bw. habe mit einer Nachforderung rechnen müssen, nachdem die Jahre 2004 bis 2006 zu Nachforderungen geführt hätten, sei verfehlt. Es genüge darauf hinzuweisen, dass die bezüglichen Nachforderungsbescheide erst am 28. November 2007 ausgestellt worden seien.

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 hat die Abgabenbehörde im Fall eines Nachsichtsansuchens zuerst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff der Unbilligkeit der Einhebung nach Lage des Falles entspricht. Wird diese Frage verneint, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, sondern der Antrag aus rechtlichen Gründen abzuweisen. Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne des Gesetzes, so hat sie im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden (vgl. z.B. VwGH 11. 12. 1996, 94/13/0047).

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit wird stets dann gegeben sein, wenn die Abgabeneinhebung die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, etwa wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenswerten möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Eine sachlich bedingte Unbilligkeit ist hingegen 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 22. 11. 1999, 96/17/0237; 17. 10. 2001, 98/13/0073).

Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung. In einem solchen Fall ist zwar kein strengerer Maßstab als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgaben anzulegen, doch muss der Antragsteller auf Abgabennachsicht im Sinn des § 236 Abs. 2 BAO nachvollziehbar darlegen, dass die für eine Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben, wären sie noch nicht entrichtet, sprechenden Umstände durch die Tilgung der Abgabenschuldigkeit nicht beseitigt worden sind (vgl. VwGH 2. 6. 2004, 2003/13/0156).

Zu den Einkommensteuerbescheiden ist festzustellen, dass die daraus ergebenden Nachforderung aus der Zusammenrechnung sämtlicher Lohnsteuerpflichtigen Einkünfte der Bw. im Rahmen der Veranlagung resultiert. Gemäß § 41 Abs. 4 zweiter Satz EStG war die auf die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels im Sinn des § 67 Abs. 1 und 2 entfallende Steuer bei der Veranlagung neu zu berechnen. Durch diese Bestimmung wollte der Gesetzgeber erreichen, dass der Freibetrag für sonstige Bezüge im Sinn des § 67 EStG in jenen Fällen, in denen zwei oder mehrere Bezüge gegeben sind und der Freibetrag bzw. die Freigrenze zunächst mehrfach berücksichtigt wurde, auf das einfache Maß zurückgenommen wird (vgl. RV des StRefG 1993). Da es im Berufungsfall zu dem vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnis gekommen ist - der von beiden bezugsauszahlenden Stellen berücksichtigte Freibetrag (Freigrenze) wurde nur einmal in Ansatz gebracht -, liegt eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung keinesfalls vor. Vielmehr stellt die Steuernachforderung aufgrund der Neuberechnung der auf die sonstigen Bezüge entfallenden Steuer eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die alle gleich gelagerten Besteuerungsfälle betrifft (vgl. Ritz, BAO-Kommentar/3, § 236, Tz. 11 ff).

Die Einhebung der Abgabe könnte allerdings persönlich unbillig sein.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgeführt hat, liegt persönliche Unbilligkeit 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 nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, 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).

Bei der Beurteilung der Unbilligkeit aus persönlichen Gründen sind die voraussichtlichen Auswirkungen der Einbringung der Abgaben auf die Einkommens- und Vermögenslage des Abgabepflichtigen maßgebend, wobei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.6.2002, 98/13/0035) bei der Entscheidung über Nachsichtsansuchen stets die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu berücksichtigen ist. Daher ist bei der Berufungserledigung die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Berufungserledigung maßgebend (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 236 Tz. 19).

Wie aus dem Sachverhalt ersichtlich, ist die Bw. abgesehen von ihrer Hausbesorgertätigkeit nur mehr bei der Firma W. beschäftigt.

An Löhnen aus dem Beschäftigungsverhältnis wurden gemäß den vorliegenden Unterlagen im Zeitraum Jänner bis April 2009 € 773,38, € 325,63, € 787,72 und € 814,08 bar ausbezahlt. Da die Bw. gemäß ihren Angaben noch für drei Kinder unterhaltspflichtig ist, übersteigt das monatliche Gesamteinkommen auch unter Berücksichtigung des Hausbesorgerentgeltes und eines angemessenen Betrages für die Hausmeisterwohnung nicht den geltenden unpfändbaren Freibetrag, die Einbringlichkeit des Rückstandes zurzeit nicht gegeben ist.

Es kann daher keine persönliche Unbilligkeit vorliegen, weil es infolge der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu keiner Auswirkung der Abgabeneinhebung auf die Einkommens- und Vermögenslage des Bw. kommen, somit zu keiner Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung kann.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Mai 2009