



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/3752-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P.M., (Bw.) vertreten durch Mag. Christian Michael Buczolich, Wirtschaftstreuhänder, 1130 Wien, Cuviergasse 11-13/2/2, vom 1. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 2. Juli 2008 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. brachte am 18. Juni 2008 einen Antrag auf Nachsicht der fälligen Abgabenrückstände in Höhe von € 6.560,25 ein und führte dazu aus, dass diese auf Schätzungen der Einkommen für die Jahre 2000 und 2001 beruhten. Gegen die Schätzungen, die die in den Vorjahren erwirtschafteten steuerpflichtigen Einkommen um das fünf bis siebenfache überstiegen, habe der Bw. in Unkenntnis der Rechtslage nicht in geeigneter Form berufen. Die Schätzungen seien mit unzureichenden Erklärungen des Bw. hinsichtlich der Finanzierung seiner Lebenshaltungskosten begründet worden.

Der Bw. habe im Jänner und Februar 2003 bei persönlichen Vorsprachen seine damalige Lebenssituation, die Einstellung seiner Tätigkeit als Uhrmacher und seine Auslandsaufenthalte in Ungarn dargelegt sowie die Vorlage von Bankbelegen zugesagt.

Mit 10. Februar 2003 habe er einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gestellt, der jedoch auf Grund fehlender Nachweise für seinen Auslandsaufenthalt und der Mittel für seinen Lebensunterhalt abgewiesen worden sei. Dazu sei anzumerken, dass der Bw. nach Aufgabe seines Wohnsitzes in Wien seine persönlichen Unterlagen in P. gelagert habe und sie dort entwendet worden seien, damit sei eine Vorlage der Bankbelege nicht mehr möglich gewesen.

Zur persönlichen Lage werde auf die bereits erstattete Erklärung des Bw. verwiesen. Eine formelle Meldung auf dem Reiterhof in Ungarn sei mangels ausreichender Sprachkenntnisse unterblieben, der Aufenthalt werde aber durch die Stellungnahme der damaligen Lebensgefährtin bewiesen. Die bescheidene Lebensführung sei durch Geldreserven, geborgtes Geld aus dem Verwandtenkreis und freie Logis gedeckt gewesen.

Die Einhebung sei unbillig, da die Schätzung ohne ausreichende Grundlage viel zu hoch ausgefallen sei.

Mit Bescheid vom 2. Juli 2008 wurde der Antrag abgewiesen und dazu begründet, dass eine persönliche oder sachliche Unbilligkeit in der Einhebung einer Abgabe gegeben sein könne.

Eine sachliche Unbilligkeit liege vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete.

Eine solche Unbilligkeit liege nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen sei. Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten (Ungerechtigkeiten) seien keine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO. Eine Nachsicht diene nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen (Berufungen) nachzuholen.

Eine persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Eine Einschränkung des Lebensunterhaltes bzw. die Notwendigkeit Vermögenswerte zur Steuerzahlung heranzuziehen, lässt für sich allein die Bezahlung von Abgaben nicht unbillig erscheinen. Eine Stattgabe einer Nachsicht wäre eine Begünstigungshandlung gegenüber den anderen Steuerpflichtigen und würde somit der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und der zu berücksichtigenden Steuergerechtigkeit widersprechen.

In der Berufung vom 1. August 2008 wird entgegnet, dass die Einhebung sehr wohl unbillig sei, da die Abstattung mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre. Die geschätzten Einkünfte seien nicht erwirtschaftet worden, daher führe die Steuereinhebung zu einer außergewöhnlichen Schwächung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw.

Obwohl der Behörde bekannt gegeben worden sei, dass der Bw. die Tätigkeit als Uhrmacher mit April 1999 eingestellt habe und er wiederholt vorgebracht habe 2000 und 2001 keine Einkünfte erzielt zu haben, sei dies bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nicht

berücksichtigt worden. Die Schätzung sei nicht schlüssig und habe somit den Charakter von Strafzuschlägen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 19. August 2008 abgewiesen und dazu hinsichtlich persönlicher Unbilligkeit der Einhebung ausgeführt, dass anlässlich der persönlichen Vorsprache des Bw. vom 2. Juli 2008 erhoben worden sei, dass er seit drei Jahren als selbstständiger Vertreter arbeite und ein monatliches Einkommen von € 1.400,00 bis 2.600,00 beziehe. Eine Abstattung in monatlichen Raten von € 300,00 sei ihm demnach zumutbar.

Es sei unverständlich, wieso im Wiederaufnahmeverfahren die Bankbelege nicht als Duplikat vorgelegt worden seien. Eine Glaubhaftmachung der Einnahmen und Ausgaben hätte im Festsetzungsverfahren genügt, dass dies unterblieben sei, rechtfertige keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung.

Der Bw. habe zudem hinsichtlich seiner Vertretertätigkeit wiederum keine Meldung bei seinem Wohnsitzfinanzamt erstattet. Dies zeige sein massiv steuerunehrliches Verhalten. Nur durch eine Kontrollmitteilung, anlässlich einer Prüfung bei seinem Auftraggeber sei die Behörde auf ihn aufmerksam geworden.

Am 24. September 2008 wurde ein Vorlageantrag eingebracht.

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.

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

Nach dem Wortlaut des § 236 BAO ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung. Nachsichtsmaßnahmen können daher - abgesehen vom Formalerfordernis einer entsprechenden Antragstellung sowie der eingetretenen Fälligkeit der nachsichtsbezogenen Abgaben - nur bei Erfüllung des Tatbestandsmerkmals der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung in Erwägung gezogen werden.

Lässt ein konkret vorliegender Sachverhalt schon die Annahme einer Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht zu, dann ist das Nachsichtsgesuch wegen Fehlens der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen bereits aus Rechtsgründen abzuweisen, für eine Ermessensentscheidung bleibt diesfalls kein Raum (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088 und 19.10.1992, 91/15/0017).

Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann eine "sachlich" oder "persönlich" bedingte Unbilligkeit sein (VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn die Einhebung der Abgabe in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen oder den Steuergegenstand ergäben. Zwischen der Abgabeneinhebung und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen muss somit ein wirtschaftliches Missverhältnis vorliegen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118), es also zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0119).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199).

Im Hinblick auf eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe bringt der Bw. lediglich vor, dass er ein Einkommen als Handelsvertreter in der Höhe von ca. € 1.400,00 beziehe und im Juni Schulden im Ausmaß von € 13.000,00 gehabt habe.

Eine nähere Konkretisierung dieses Vorbringens seitens des Bw. hinsichtlich seiner wirtschaftlichen Situation (Lebenshaltungskosten, Unterhaltsleistungen) ist unterblieben; das Vorliegen einer Existenzgefährdung durch die gepfändeten Ratenzahlungen in der Höhe von € 300,00 /Monat hat der Bw. weder behauptet noch in irgendeiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht.

Das Abgabenkonto ist seit 29. Juli 2009 ausgeglichen, die im Nachsichtsansuchen enthaltenen Abgabenschuldigkeiten wurden somit im Rahmen der Ratenzahlungspfändungen beglichen ohne dass ein weiteres Vorbringen erstattet worden wäre, dass durch die ratenweise Abstattung eine außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkung verbunden gewesen wäre oder jetzt noch vorliege.

Sachliche Unbilligkeit der Einhebung liegt nach der Rechtsprechung des VwGH nur dann vor, wenn im Einzelfall bei der 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. Der 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 nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem

auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 01.07.2003, 2001/13/0215).

Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stellt nicht auf die Vorschreibung, sondern auf die Einhebung ab. Auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinne von inhaltlicher Unrichtigkeit eines Abgabenbescheides kann daher ein Nachsichtsansuchen nicht mit Erfolg gestützt werden (VwGH 8.3.1994, 91/14/0079).

Zweck des § 236 BAO ist es nicht, einen Abgabenbescheid in einem weiteren (zusätzlichen) Verfahren auf seine Rechtmäßigkeit zu prüfen, es sei denn, es wäre die zweckentsprechende Rechtsverfolgung ausnahmsweise unverschuldetermaßen nicht möglich gewesen (siehe noch einmal VwGH 8.3.1994, 91/14/0079).

Bereits für das Jahr 1999 wurde die Einkommensteuererklärung nicht fristgerecht eingereicht, Der Bw. hat im Juli und September 2000 Erinnerungen erhalten, letztlich wurden im November 2000 die Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO geschätzt. Mit Berufung vom 9. Jänner 2001 legte der Bw. eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 1999 vor. Obwohl dem Bw. somit aus den Erfahrungen betreffend Einkommensteuer 1999 bekannt war, dass die Behörde bei Unterlassung der Einreichung einer Jahreserklärung zu einer Schätzung greifen würde, hat er es dennoch in den nachfolgenden Jahren 2000 und 2001 wiederum unterlassen fristgerecht Jahreserklärungen einzureichen.

Für das Jahr 2000 ist am 12. Oktober 2001 nach Schätzung ein Bescheid ergangen und für das Jahr 2001 am 24. Oktober 2002.

Erst am 11. Februar 2003 hat der Bw. am Finanzamt vorgesprochen und bekannt gegeben, dass er seit 1999 in Ungarn aufhältig gewesen sei und eine Bestätigung einer Frau C.K. vorgelegt, dass er von Mitte 1999 bis Ende 2001 unentgeltlich auf ihrem Reiterhof in Ungarn geholfen habe.

Mit Schreiben vom 10. Februar 2003 wurde ein Antrag auf Wiederaufnahme der Einkommensteuer 2000 und 2001 gestellt und vorgebracht, dass in dieser Zeit keine Einnahmen aus unternehmerischer Tätigkeit erzielt worden seien.

Der Wiederaufnahmsantrag wurde mit Bescheid vom 4. Juni 2003 abgewiesen, da keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden und kein Nachweis erbracht wurde, mit welchen Mitteln der Lebensunterhalt in den Jahren 2000 und 2001 bestritten wurde.

Der Bw. hätte somit wohl bereits im Jänner 2001 im Zuge der Berufung gegen die Schätzung für das Jahr 1999 bekannt geben können, dass er im Jahr 2000 keine steuerpflichtigen

Einkünfte erzielt habe bzw. sicherstellen können, dass er hinkünftig Kenntnis erlange von Zustellungen der Abgabenbehörde.

Die zweckentsprechende Rechtsverfolgung ist daher nicht unverschuldet nicht möglich gewesen. Es entspricht den Verwaltungsvorschriften, dass bei Unterlassung der Einreichung von Erklärungen Schätzungen zu ergehen haben und Zustellungen an amtsbekannte Adressen zu erfolgen haben. Wenn ein Abgabepflichtiger seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachkommt, hat er auch die Konsequenzen einer naturgemäßen Unsicherheit einer Schätzung zu tragen.

Die allein der Sphäre des Steuerpflichtigen zuzurechnende Unterlassung von Vorbringen im Abgabenverfahren kann nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt werden.

Ein Nachsichtsverfahren ersetzt weder ein Rechtsmittelverfahren (VwGH 17.5.1989, 85/13/0201, 0202) noch ein Beschwerdeverfahren vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes und dient auch nicht der nachprüfenden Kontrolle dieser Verfahren.

Da nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz weder das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit noch einer persönlichen Unbilligkeit aufgezeigt werden konnte, war die Berufung aus Rechtsgründen als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 10. September 2009