

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

Richter/in

in der Beschwerdesache Y, gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 19.07.2013, betreffend Nachsicht § 236 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die in Österreich ansässige Beschwerdeführerin (Bf.) bezieht neben inländischen Pensionseinkünften eine Witwenrente der Deutschen Rentenversicherung R .

Am 4. Mai 2012 brachte die Bf. berichtigte Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006 bis 2010 sowie eine Erklärung zur Arbeitnehmerinnenveranlagung für das Jahr 2011 ein, in der der Bezug der deutschen Rente dem Finanzamt X bekannt gegeben wurde.

Das Finanzamt verfügte mit den Bescheiden vom 23. Mai bzw. 20. Juni 2012 die amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2006 bis 2010 und erließ die entsprechenden Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2011, in der die ausländischen Rentenzahlungen bei der Berechnung des Steuersatzes zur Gänze als unter Progressionsvorbehalt befreite Einkünfte berücksichtigt wurden.

Aus der Verbuchung dieser Bescheide resultierte am Abgabenkonto der Bf. eine Nachforderung an Einkommensteuer von insgesamt 5.265,29 €.

Die von der Bf. gegen die Einkommensteuerbescheide erhobenen Berufungen wurden mit der Berufungsentscheidung des UFS vom 16.4.2013, RV/0809-G/12, und mit den Erkenntnissen des BFG vom 17.2.2014, RV/2100811/2013 und RV/2100838/2012, als unbegründet abgewiesen.

Am 14. Mai 2013 stellte die Bf. beim Finanzamt einen "Antrag auf Löschung und Nachsicht durch Abschreibung und Entlassung aus der Gesamtschuld gemäß § 236 Abs. 1 und 2 BAO betreffend die Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2011".

Infolge Anwaltszwangs sei es ihr aus Kostengründen nicht möglich, ein Beschwerdeverfahren gegen die Abweisung ihrer Berufung durch den UFS einzuleiten. In sämtlichen Medien werde diese rückwirkende Aufrollung mit Einkommensteuer-Vorschreibung der Jahre 2006 bis 2011 als krasse Fehlgesetzgebung und Härte bezeichnet. Es liefen bereits Petitionsverfahren der 150.000 betroffenen Pensionisten mit deutschen Einkünften, da unzureichende Mittel für diese gesetzwidrige Aufrollung und Nachzahlung zur Verfügung stünden. Eine Stundung sei infolge anfallender Stundungszinsen nicht zielführend. Die bisherigen Zahlungen seien mit Fremdmitteln und kleinen persönlichen Ersparnissen finanziert worden. Es werde daher der Antrag auf Löschung bzw. Nachsicht der bereits bezahlten Einkommensteuer für die Jahre 2006 bis 2011 gestellt.

Mit dem Bescheid vom 19. Juli 2013 wies das Finanzamt den Antrag der Bf. als unbegründet ab.

Die Abgabenrückstände bestünden im Hinblick auf die Entscheidung des UFS zu Recht. Eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung liege nicht vor. Im Hinblick auf die in- und ausländischen Bezüge der Bf. könne auch nicht von einer persönlichen Unbilligkeit ausgegangen werden.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. das Rechtsmittel der Berufung ein. Die Entscheidung sei gesetzwidrig, da die Einkommensteuer-Nachzahlungen durch vorläufige deutsche Einkommensteuer-Bescheide der Jahre 2006 bis 2011 vom 30. Jänner 2012 rückwirkend ohne rechtliche Deckung ausgelöst wurden. Alle Pensionistenvertretungen hätten diesbezüglich ein Petitionsverfahren eingeleitet bzw. die Finanzminister aus Deutschland und Österreich Verhandlungen über diesen eklatanten Missstand geführt. Eine Wiederaufnahme der Verfahren über acht Jahre ohne gesetzliche Grundlage sei verfahrens- und verfassungsrechtlich äußerst bedenklich und seien diesbezüglich bereits Verfahren anhängig, welche durch die Gerichte wegen Rechtswidrigkeit aufgehoben wurden. Sachliche und persönliche Unbilligkeit sei auf Grund des Sachverhaltes somit eindeutig gegeben.

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.

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

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine persönliche oder sachliche sein (z.B. VwGH 20.5.2010, 2006/15/0337, 17.11.2010, 2007/13/0135).

Die Bf. bringt in der Berufung vom 7. Dezember 2012 vor, hinsichtlich der Einhebung der Abgabenschuld in der Höhe von 5.265,29 € sei "auf Grund des Sachverhaltes sachliche und persönliche Unbilligkeit eindeutig gegeben".

Eine persönliche Unbilligkeit liegt vor, wenn die Einhebung der Abgabe das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners unverhältnismäßig beeinträchtigen, die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährden würde 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 (siehe VwGH 29.4.2010, 2006/15/0278 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Nach der Aktenlage (Buchungsabfrage Abgabenkonto StNr.) wurde die durch die Erlassung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2006 bis 2011 am Abgabenkonto der Bf. entstandene Abgabenschuld in monatlichen Raten von 300,00 € entrichtet.

Derzeit haftet am Abgabenkonto ein Rückstand in der Höhe von 277,16 € (betreffend die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2013) aus.

Da die verfahrensgegenständlichen Abgaben zur Gänze entrichtet wurden, ist im vorliegenden Fall zu prüfen, ob eine Unbilligkeit der Einhebung darin liegt, dass der Abgabengläubiger die entrichtete Abgabe behält. Dabei ist an den Begriff der Unbilligkeit kein strengerer Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschuldigkeiten.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenlage hat der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 7.7.2011, 2008/15/0010).

Wie der VwGH etwa in seinem Erkenntnis vom 10.5.1995, 92/13/0125, ausgeführt hat, bedarf die Gewährung einer Abgabennachsicht eines Antrages, der nicht bloß als Formalerfordernis zu sehen ist, sondern ein begründeter sein muss.

Voraussetzung dafür, dass die Abgabenbehörde im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht die Gründe prüft, die für eine Abgabennachsicht sprechen, ist daher, dass solche Gründe vom Antragsteller geltend gemacht werden. Selbst wenn der Abgabenbehörde Umstände bekannt sind, die eine Abgabennachsicht in Betracht ziehen lassen, hat sie diese Umstände nicht von Amts wegen als Nachsichtsgründe aufzugreifen, wenn der Nachsichtswerber selbst nichts in dieser Richtung vorbringt. Im Nachsichtsverfahren liegt daher das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber.

Zur persönlichen Unbilligkeit der Einhebung hat die Bf. im Nachsichtsansuchen vorgebracht, für die Nachzahlung stünden unzureichende Mittel zur Verfügung. Die bisherigen Zahlungen seien mit Fremdmitteln und kleinen persönlichen Ersparnissen finanziert worden. In welchem Ausmaß Fremdmittel zur Abstattung der Abgabenschuld aufgenommen werden mussten und ob diese Abstattung durch Fremdmittel zu einer Existenzgefährdung der Bf. führen bzw. geführt haben, wird nicht näher dargelegt.

Nach der Aktenlage bezog die Bf. im Jahr 2011 Pensionseinkünfte von der Pensionsversicherungsanstalt in der Höhe von 12.016,32 € sowie die Witwenpension aus Deutschland in der Höhe von 4.931,66 €. Im Abweisungsbescheid vom 19. Juli 2013 hat das Finanzamt auf die laufenden Pensionseinkünfte der Bf. verwiesen, sodass (im Hinblick auf die zu diesem Zeitpunkt bereits laufende Ratenzahlung) von einer persönlichen Unbilligkeit nicht ausgegangen werden könne. Auf diese Feststellung geht die Bf. in der Berufung nicht ein. Sie bringt weder vor, dass im Behalten der Abgabe eine

Existenzgefährdung für sie oder ihre Familie liege noch dass die Abstattung nur durch eine Verschleuderung von Vermögenswerten erfolgen konnte.

Können Zahlungserleichterungen wirtschaftlich begründeten Härten aus der Abgabeneinhebung abhelfen, so bedarf es keiner Abgabennachsicht (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060).

Wenngleich das BFG nicht verkennt, dass die Entrichtung der Abgabenschuld in Raten die Lebensverhältnisse der Bf. beeinträchtigt hat, kann eine dadurch entstandene existenzgefährdende Wirkung nicht erkannt werden, zumal eine solche nicht einmal von der Bf. selbst behauptet wird.

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer normalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (siehe VwGH 27.6.2013, 2013/15/0173 und die dort zitierte Vorjudikatur).

Eine steuerliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist und durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden, kann jedoch nicht durch Nachsicht erhoben werden (siehe nochmals VwGH 27.6.2013, 2013/15/0173).

Wie bereits in der Berufungsentscheidung des UFS vom 16.4.2013, RV/0809-G/12, und in den Erkenntnissen des BFG vom 17.2.2014, RV/2100811/2013 und RV/2100838/2012, ausgeführt, sind gemäß § 2 Abs. 8 Z 1 EStG 1988 für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte die Bestimmungen des EStG 1988 maßgebend. Die Ermittlung der Höhe der ausländischen Einkünfte für die Anwendung des Progressionsvorbehaltes hat daher nach dem österreichischen Einkommensteuergesetz zu erfolgen; im ausländischen Steuerrecht vorgesehene Begünstigungen bzw. Steuerbefreiungen sind dabei nicht zu berücksichtigen. Die Vorgangsweise der Abgabenbehörde wird von Lehre (vgl. Doralt, EStG14, § 2 Tz 193, mwN) und Rechtsprechung (VwGH 23.10.1997, 96/15/0234, 14.2.2006, 2005/14/0099) bestätigt.

Im vorliegenden Fall liegt weder ein außergewöhnlicher Geschehensablauf vor noch handelt es sich um eine Abgabenschuld, die sich ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt verhält.

Die Abgabeberechnung und -festsetzung ist im Gegenteil vom Gesetzgeber, nicht zuletzt im Interesse der Steuergerechtigkeit des § 114 BAO, wonach die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, alle Abgabepflichtigen gleichmäßig zu behandeln, beabsichtigt und stellt sich als Auswirkung einer generellen Norm dar (siehe dazu das Vorbringen der Bf., es seien 150.000 Personen betroffen), worin eine sachliche Unbilligkeit nicht zu erblicken ist.

Dass die Einkommensteuerbescheide rückwirkend "ohne gesetzliche Deckung" erlassen wurden, ist unrichtig; hinsichtlich der bereits rechtskräftigen Veranlagungen ergingen Wiederaufnahmsbescheide, die von der Bf. nicht bekämpft wurden. Einwendungen gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens oder die Abgabenfestsetzung können im Nachsichtsverfahren nicht nachgeholt werden. Gegenstand des vorliegenden Verfahrens ist ausschließlich die Frage, ob die gesetzlichen Voraussetzungen einer Unbilligkeit der Einhebung, nicht aber der Festsetzung der Einkommensteuer vorliegen (siehe dazu VwGH 19.3.2008, 2007/15/0082).

Insgesamt gesehen gelangt das BFG daher zur Ansicht, dass in Übereinstimmung mit der Rechtsmeinung der Abgabenbehörde die Einhebung der gegenständlichen Abgaben weder persönlich noch sachlich unbillig ist.

Wird aber die Frage, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff der Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles entspricht, verneint, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr, sondern der Antrag schon aus rechtlichen Gründen abzuweisen. Der angefochtene Abweisungsbescheid erging daher zu Recht.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die Begründung des Erkenntnisses der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Vorliegen der persönlichen und sachlichen Unbilligkeit der Einhebung folgt und das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Graz, am 4. März 2014