



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch A-GmbH, vom 6. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 31. Juli 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 11. 5. 2007 setzte das Finanzamt Innsbruck (Gebühren und Verkehrsteuern) gegenüber der Berufungswerberin (kurz: Bw.) Schenkungssteuer in Höhe von 1.857,76 € im Zusammenhang mit der Einräumung eines Wohnrechtes an die Bw. durch ihren Sohn fest.

Mit Eingabe vom 17. 3. 2009 beantragte die Bw., diesen Abgabebetrag gemäß § 236 BAO nachzusehen. Ausgeführt wurde, dass die Bw. ohne Arbeit und Einkommen sei, weshalb sie beabsichtige, bei der zuständigen Behörde einen Antrag auf Zuerkennung von Notstandshilfe zu stellen. Die Abstattung der Steuerschuld sei der Bw. nicht möglich, weil sie weder über Einkünfte noch über Vermögen verfüge. Im Hinblick auf das extreme Missverhältnis zwischen der Abgabeneinhebung und den bei der Bw. entstehenden Belastungswirkungen sei eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, die „schlichtweg unmöglich“ sei, gegeben.

In der Folge erließ das Finanzamt Kitzbühel Lienz Einkommensteuerbescheide, mit welchen der Bw. der Alleinerzieherabsetzbetrag für die Jahre 2004 bis 2006 (je 494 €) als Negativsteuer gemäß § 33 Abs. 8 EStG gutgeschrieben wurde. Weiters wurden der Bw. Anspruchszinsen 2004 (80,58 €) und 2005 (62,37 €) gutgeschrieben. Das dadurch entstandene Abgabengut-

haben im Gesamtbetrag von 1.624,95 € wurde gemäß § 215 Abs. 2 BAO auf das Abgabekonto der Bw. beim Finanzamt Innsbruck zur teilweisen Tilgung der Schenkungssteuerschuld übergerechnet. Mit dem in Berufung gezogenen Bescheid vom 31. 7. 2009 gab das Finanzamt Innsbruck dem Nachsichtsantrag hinsichtlich des übersteigenden Abgabenrückstandes teilweise statt.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 6. 8. 2009 wurde unter Bezugnahme auf zwei vorangegangene Eingaben vom 18. 5. und 24. 6. 2009 vorgebracht, „dass es nicht Inhalt eines Kinderabsetzbetrages und Alleinerzieherabsetzbetrages – jeweils negative Gut-schrift mangels eigenem Einkommen – bei einer völlig Mittellosen sein kann, damit eine Steuer-ergebühr abzudecken“. Die Bw., die den Nachweis ihrer Mittellosigkeit durch die Vorlage ihres Antrages auf Grundsicherung und des entsprechenden Bescheides der Bezirkshauptmann-schaft Kitzbühel erbracht habe, beantrage die Nachsicht der gesamten Steuerschuld bzw. die Rückzahlung der gutgeschriebenen Alleinerzieherabsetzbeträge unter dem Aspekt der sozialen Bedürftigkeit. Weiters werde darauf hingewiesen, dass die Bw. aufgrund einer unrichtigen Auskunft den Alleinerzieherabsetzbetrag in der Vergangenheit „für die Lehrzeit ihrer Tochter zur Gänze und für ihren Sohn teilweise“ nicht beantragt habe. Wie aus den vorgelegten Un-terlagen ersichtlich sei, bestreite die Bw. ihren eigenen Lebensunterhalt aus dem Pflegegeld für die 24-Stunden-Pflege ihrer bettlägerigen Mutter.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abga-benbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflich-tigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

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

Die auf Grund des § 236 BAO erlassene und am 20. Dezember 2005 kundgemachte Verord-nung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO, BGBl. II Nr. 435/2005, bestimmt dazu Folgendes:

"...§ 1. Die Unbilligkeit im Sinn des § 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein.

§ 2. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung

1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten An-gehörigen gefährden würde;

2. 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...”

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so bleibt für eine Ermessensentscheidung kein Raum (vgl. z. B. VwGH 20.1.2000, 95/15/0031).

Die Bestimmung des § 33 Abs. 8 Satz 1 EStG sieht für Fälle, in denen die Einkommensteuer nach Abzug der in Frage kommenden Absetzbeträge negativ ist, eine Gutschrift des Alleinverdienerabsetzbetrages oder Alleinerzieherabsetzbetrages (Negativsteuer) für Alleinverdiener oder Alleinerzieher mit mindestens einem Kind vor. Der Bw. wurden über entsprechenden Antrag Alleinerzieherabsetzbeträge für die Jahre 2004 bis 2006 samt Anspruchszinsen 2004 und 2005 gutgeschrieben. Das entsprechende Guthaben der Bw. beim Wohnsitzfinanzamt wurde zur teilweisen Tilgung ihrer Schenkungssteuerschuld beim Finanzamt Innsbruck verwendet, während der übersteigende Teil des Abgabenrückstandes nachgesehen wurde. Das Berufungsbegehren ist auf die Nachsicht der gesamten Schenkungssteuerschuld gerichtet.

Die Bw. hat zur Stützung ihres Standpunktes, die Abgabeneinhebung sei aus persönlichen Gründen unbillig, den Bescheid der Bezirkshauptmannschaft Kitzbühel vom 8. 6. 2009 vorgelegt, mit welchem ein Antrag der Bw. auf Grundsicherung nach dem Tiroler Grundsicherungsgesetz, LGBl 20/2000, abgewiesen wurde. Dieser Entscheidung liegen folgende Feststellungen zur wirtschaftlichen Situation der Bw. zugrunde: Die Bw., die seit etlichen Jahren keiner versicherungspflichtigen Beschäftigung mehr nachgehe, bestreite ihren Lebensunterhalt vorwiegend aus den Einkünften ihrer Mutter, die eine Pension inklusive Pflegegeld der Stufe 3 in Höhe von zirka 1.140 € netto monatlich beziehe. Die Bw. wohne mit ihrer Mutter und ihrem (im Jahr 1988 geborenen) Sohn X., der zirka 1.550 € netto pro Monat verdiene, im gemeinsamen Haushalt in Y.. Weiters habe die Bw. eine selbsterhaltungsfähige (im Jahr 1983 geborene) Tochter, die nicht im gemeinsamen Haushalt lebe. Die Mutter der Bw., die Alleineigentümerin der Liegenschaft EZ xxxx in Y., gewesen sei, habe diese Liegenschaft im April 2007 an ihren Enkelsohn X. (Sohn der Bw.) übergeben. Als Gegenleistung habe X. der Übergeberin und der Bw. ein lebenslanges, unentgeltliches, betriebs- und erhaltungskostenfreies, persönlich auszuübendes und im Grundbuch sichergestelltes Wohnungsgebrauchsrecht an bestimmten Räumlichkeiten der übergebenen Liegenschaft eingeräumt. Das der Mutter der Bw. zuerkannte Pflegegeld (442,90 € monatlich) sei als Einkommen der Bw. zu werten. Da dieses Einkommen den für die Bw. maßgeblichen Richtsatz übersteige und ein Anspruch auf Wohnbeihilfe aufgrund des kostenfreien Wohnrechtes der Bw. nicht bestehe, sei ein Anspruch auf Grundsicherung nicht gegeben.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz kann unter diesen Umständen von einer völligen Mittellosigkeit der Bw. keine Rede sein. Vielmehr bezieht die Bw. Einkünfte aus der Betreuung ihrer pflegebedürftigen Mutter, wobei die Bw. im Haus ihres Sohnes eine kostenlose Wohngelegenheit auf Lebenszeit hat, was einen zusätzlichen geldwerten Vorteil darstellt. Weiters ist aktenkundig, dass die Bw. seit Dezember 2009 einer Teilzeitbeschäftigung nachgeht. Ihre diesbezüglichen Einkünfte betrugen im Jahr 2010 nach Abzug der Sozialversicherungsbeiträge zirka 5.000 € (siehe Lohnzettel des Arbeitgebers A.).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt persönliche Unbilligkeit dann vor, wenn *gerade* die Abgabeneinhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährden würde oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (insbesondere Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die Existenzgefährdung müsste gerade durch die Abgabeneinhebung verursacht oder entscheidend mitverursacht sein (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243).

Warum die Bw. durch die Verwendung ihres Abgabenguthabens zur teilweisen Tilgung ihrer Schenkungssteuerschuld einer derartigen Existenzgefährdung ausgesetzt worden sein sollte, wurde von ihr nicht einsichtig gemacht. In Anbetracht der durch die obigen Gegebenheiten gekennzeichneten Lebensumstände der Bw. ist eine durch die Abgabeneinhebung bedingte Existenzgefährdung auch nicht zu erkennen. Die Bw. musste zur Abgabentrückhaltung auch kein Vermögen heranziehen, geschweige denn verschleudern. Die Existenz von Angehörigen ist von vornherein nicht gefährdet, weil diese über eigene Einkünfte verfügen.

Mit dem weiteren Berufungsvorbringen, die Überrechnung des Abgabenguthabens der Bw. sei mit dem in einer Bedachtnahme auf „soziale Bedürftigkeit“ gelegenen Sinn und Zweck der Negativsteuer nicht in Einklang zu bringen, wird im Ergebnis eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zum Ausdruck gebracht. Dem ist zu entgegnen, dass der Alleinerzieherabsetzbetrag weder der Deckung des allgemeinen Lebensunterhaltes noch der Abgeltung von Unterhaltslasten, sondern der Berücksichtigung jener Belastung dient, der allein stehende Personen mit Kindern durch ein dadurch erschwertes berufliches Fortkommen ausgesetzt sind (vgl. Doralt, EStG<sup>14</sup>, § 33 Tz 35). Als Negativsteuer gutgeschriebene Alleinerzieherabsetzbeträge zählen daher nicht zu den unpfändbaren Forderungen i. S. d. § 290 Abs. 1 Z 9 EO (vgl. Ritz, a. a. O., § 215 Tz 8), sodass der Überrechnung des Guthabens der Bw. auch keine den allgemeinen Verrechnungsregeln des § 215 BAO vorgehenden Aufrechnungsbeschränkungen entgegenstanden. Andererseits war dem Finanzamt kein Ermessensspielraum eingeräumt, weil Umbuchungen und Überrechnungen zwingend zu erfolgen haben (vgl. z. B. VwGH 20.7.1999, 99/13/0071). Somit war die vom Finanzamt vorgenommene Überrechnung nach § 215 Abs. 2 BAO eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die keine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung begründet. Vielmehr sind davon alle Steuerpflichtigen mit

einem Abgabenguthaben bei einem Finanzamt, dem eine Abgabenschuldigkeit bei einem anderen Finanzamt gegenübersteht, gleichermaßen betroffen. Dass durch die Verwendung des Guthabens der Bw. ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis eingetreten sei, ist nicht zu erkennen.

Wenn es die Bw. unterlassen hat, die Gutschrift von Alleinverdienerabsetzbeträgen zu früheren Zeitpunkten zu beantragen, als sie über die entsprechenden Abgabenguthaben noch frei verfügen hätte können, dann kann diesem Umstand nicht in einem Nachsichtsverfahren abgeholfen werden. Denn aus derartigen Versäumnissen lässt sich keine Einhebungsunbilligkeit in Bezug auf die Schenkungssteuer ableiten. Wie in der Berufung zu Recht ausgeführt wurde, ist der Umstand, dass die Bw. für die Jahre vor 2004 keinen Alleinerzieherabsetzbetrag beantragt hat, für das Nachsichtsverfahren ohne Bedeutung.

Da die Berufung somit nicht berechtigt war, musste sie abgewiesen werden.

Innsbruck, am 18. April 2011