

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse-1, vertreten durch Steuerberater Walter Kreindl, Pötzleinsdorfer Straße 99/8, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 14. April 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 11. März 2014 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO 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

Mit Ansuchen vom 7. November 2013 ersuchte der Beschwerdeführer (Bf.) um Nachsicht des durch den Schätzungsbescheid (Einkommensteuer) 2011 entstandenen Rückstandes in Höhe von € 14.861,39.

Begründend brachte er vor, dass er den Einkommensteuerbescheid 2011 nie erhalten habe. Wie immer das passiert sei, lasse sich nicht rekonstruieren. Es könne auch sein, dass der Bescheid vom Briefträger an die gegenüber liegende Wohnung seiner Mutter statt an seine Adresse zugestellt worden sei. Tatsache sei, dass der Bf. diesen Bescheid nie erhalten habe. Aufmerksam sei man erst geworden, als der Rückstand seitens des Finanzamtes eingemahnt worden sei. Daraufhin habe der Bf. Kontakt mit seinem steuerlichen Vertreter aufgenommen, der einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gestellt und die Steuererklärungen 2011 eingebracht habe. Es wäre für den Bf. eine unbillige Härte, den rechtskräftig entstandenen Rückstand bezahlen zu müssen, zumal die Umstände der Zustellung des Bescheides nicht geklärt werden könnten und er nach Erhalt dieses Bescheides sofort Berufungsmaßnahmen eingeleitet hätte.

Mit Bescheid vom 11. März 2014 wies das Finanzamt dieses Ansuchen ab und führte begründend aus, dass dem Vorbringen, der Bf. hätte den Einkommensteuerbescheid 2011 nie erhalten, entgegengehalten werde, dass das Adressfeld des Einkommensteuerbescheides 2011 vom 13. Juni 2013 wie folgt laute:

„ B.M. , zH Kreindl Walter, Pötzleinsdorfer Straße 99, 1180 Wien“

Die Zustellung dieses Bescheides an den Abgabepflichtigen, zu Handen seines steuerlichen Vertreters, sei laut Übernahmebestätigung am Rückschein nachweislich am 18. Juni 2013 erfolgt.

Die Begründung im Ansuchen um Nachsicht richte sich ausschließlich gegen die Festsetzung der nunmehr nachsichtgegenständlichen Abgaben. Einwände, die gegen Abgabefestsetzungsbescheide gerichtet seien, seien im Verfahren gegen die Sachbescheide – und nicht im Nachsichtsverfahren – zu erörtern. Allfällige gegen die Festsetzung der Einkommensteuer 2011 (Schätzung) gerichtete Gründe wären im dagegen anzustrengenden Rechtsmittelverfahren vorzubringen gewesen. Ein Nachsichtsverfahren ersetze nicht ein Rechtsmittelverfahren gegen den Abgabenbescheid (VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002).

Der Antragsteller verkenne bei seiner Argumentation, dass die nach dem Vorbringen in der Antragsbegründung inhaltlich behauptete sachliche Unbilligkeit in Wahrheit nicht in der Abgabeneinhebung, sondern in der Abgabenvorschreibung wurzele. Die Unbilligkeit müsse sich aber, solle sie nachsichtsbedeutsam sein, auf die Einhebung einer Abgabe beziehen. Eine in der Abgabefestsetzung gelegene Unbilligkeit rechtfertige nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keine Nachsicht im Sinne des § 236 BAO (VwGH 8.4.1991, 90/15/0015).

Es entspreche den Verwaltungsvorschriften, dass bei Unterlassung der Einreichung von Erklärungen Schätzungen zu ergehen hätten. Die allein der Sphäre des Steuerpflichtigen zuzurechnende Unterlassung von Vorbringen im Abgabenverfahren könne nicht im Nachsichtsverfahren nachgeholt werden (UFS 10.9.2009, RV/3752-W/08). Dies würde nämlich im Ergebnis auf eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft hinauslaufen.

Da im vorliegenden Fall sowohl das Vorliegen einer sachlichen als auch persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen gewesen sei, diese Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles jedoch tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung sei, sei für eine Ermessensentscheidung kein Raum geblieben (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091).

In der dagegen am 14. April 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte der Bf. vor, dass die im Bescheid angeführte Begründung unrichtig sei, weil gegen den Schätzungsbescheid kein Rechtsmittel habe eingebracht werden können. Wohl sei der Schätzungsbescheid an die Kanzlei des steuerlichen Vertreters zugestellt worden,

obwohl dieser nicht mehr steuerlicher Vertreter des Bf. gewesen sei. Daraufhin habe der Steuerberater dem Finanzamt mitgeteilt, dass er den Bescheid an die Abgabenbehörde zurückschicken werde, verbunden mit der Bitte, den Bescheid an den Bf. weiterzuleiten. Warum der Bescheid dann dem Abgabepflichtigen nicht zugestellt worden sei, entziehe sich seiner Kenntnis. Seitens der Kanzlei sei der Bescheid noch am gleichen Tag der Zustellung an das Finanzamt rückgesendet worden.

Nur aus diesem geschilderten Umstand sei es zurückzuführen, dass der Schätzungsbescheid in Rechtskraft erwachsen sei, und nicht aus dem Umstand, dass die nötigen abgabenrechtlichen Schritte gegen den Bescheid versäumt worden seien.

Es lägen daher sehr wohl die sachlichen und persönlichen Voraussetzungen für die Unbilligkeit der Einhebung des dadurch entstandenen Rückstandes vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Mai 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde ebenfalls als unbegründet ab und führte aus, dass ein Nachsichtsansuchen nicht mit Erfolg auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinn von „nicht wirksamer Zustellung des Abgabenfestsetzungsbescheides“ gestützt werden könne. Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stelle nicht auf die Vorschreibung, sondern auf die Einhebung ab. Im bekämpften Bescheid über die Abweisung eines Nachsichtsansuchens sei zutreffend darauf hingewiesen worden, dass der erwähnte Einkommensteuerbescheid an den Abgabepflichtigen, zu Handen seines steuerlichen Vertreters, nachweislich am 18. Juni 2013 zugestellt worden sei.

Ergänzend dazu sei dem Beschwerdevorbringen Folgendes entgegenzuhalten:

Vollmachten seien solange von Bedeutung, als die Behörde von der Aufhebung (entweder durch Widerruf seitens des Vollmachtgebers oder durch Aufkündigung seitens des Bevollmächtigten) nicht erfahre (*Ritz*, BAO⁴, § 83, Tz 24). Eine Zustellung an den Zustellbevollmächtigten erfolge daher solange rechtskonform, als vom Bevollmächtigten die ihm erteilte Vollmacht nicht aufgekündigt worden sei und das Finanzamt von der Aufkündigung erfahren habe. Dass dem Finanzamt bereits vor dem 18. Juni 2013 (Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011) die Aufkündigung der Vollmacht zur Kenntnis gebracht worden sei, sei vom Bf. nicht dargetan worden. Vielmehr ergebe sich aus dem Beschwerdevorbringen (argumentum: „...*teile mit, dass ich den Bescheid an Ihr Amt zurückschicken werde*“) Gegenteiliges. Demnach sei eine telefonische Verständigung des Finanzamtes erst nach der Bescheidzustellung erfolgt. Hierauf brauche aber nicht näher eingegangen werden, zumal die Frage, ob der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 13. Juni 2013 rechtmäßig zugestellt worden sei, nicht im Nachsichtsverfahren ausragbar sei.

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe könne eine persönliche oder sachliche sein. Zur sachlichen Unbilligkeit gelte allgemein, dass eine abgabenrechtliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm erlassenen Gesetzes sei, durch das

alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt würden, nicht im Einzelfall als Unbilligkeit gewertet und durch Nachsicht behoben werden könne (vgl. VwGH 31.5.1983, 82/14/0343). Umstände, die dem Besteuerungszweck entsprechen würden oder die der Gesetzgeber bei Ausgestaltung eines Tatbestandes bewusst in Kauf genommen habe würden demnach eine Billigkeitsmaßnahme nicht rechtfertigen, auch wenn im Einzelfall Härten auftreten würden (*Stoll*, BAO 2428 f.). Unter Unbilligkeiten seien nur solche Härten zu verstehen, die im Bereich der Einhebung lägen und nicht auch solche, die in der Abgabefestsetzung ihren Grund hätten. Derartigen Mängeln wäre in dem Bereich zu begegnen, in dem sie entstanden seien, nämlich im Festsetzungsverfahren und in den gegen die Festsetzung möglichen Rechtszügen (*Stoll*, BAO, 2421).

Umstände, die zu einer Unbilligkeit führen könnten, zB wenn das Rechtsmittel (wegen diesbezüglicher Auskünfte der Abgabenbehörde) aussichtslos wäre, wegen eines entschuldbaren Rechtsirrtums unterblieben oder wegen Unzumutbarkeit nicht eingebracht worden sei, seien nicht behauptet worden und auch nicht als gegeben anzunehmen. Die fristgerechte Einbringung einer Berufung gegen den erwähnten Einkommensteuerbescheid könne vorliegend nicht als (unverschuldete) Unmöglichkeit der zweckentsprechenden Rechtsverfolgung angesehen werden. Gründe für eine derartige unverschuldete Unmöglichkeit der Rechtsverfolgung seien nicht ersichtlich und vom steuerlich vertretenen Bf. auch nicht geltend gemacht worden.

Vom Vorliegen eines außergewöhnlichen, vom Bf. nicht beeinflussbaren Geschehensablaufes, der Voraussetzung für das Bestehen einer sachlichen Unbilligkeit wäre, könne daher gegenständlich keine Rede sein. Aus der Vollziehung der gesetzlichen Bestimmungen (hier: Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege) sei im vorliegenden Fall keine sachliche Unbilligkeit zu erkennen. Es sei auch nicht ersichtlich, dass bei Anwendung des Gesetzes (hier: § 184 BAO) ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eingetreten sei.

Die persönliche Unbilligkeit iSd § 236 BAO ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Die Entscheidungsfindung bezüglich des Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit bedinge eine detaillierte Kenntnis der gesamten Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Nachsichtswerbers. Der Bf. habe zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen keine Angaben gemacht. Das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit sei daher zu verneinen. In diesem Zusammenhang sei auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen. Demnach habe in einem Nachsichtsverfahren der Antragsteller einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände dazutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden könne, und zwar von sich aus, ohne dass es noch gesonderter Aufforderungen bedürfe (VwGH 3.7.2003, 2001/15/0155).

Zusammenfassend sei auszuführen, dass im gegenständlichen Fall eine Unbilligkeit in der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben im Sinne des § 236 BAO nicht vorliege und somit der Beschwerde keine Berechtigung zukomme.

Mit Schreiben vom 5. Juni 2014 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass das Finanzamt bisher auf die Argumente seines Antrages auf Nachsicht nicht eingegangen sei, nämlich das Problem der Zustellung des Schätzungsbescheides 2011. Wie mehrfach dem Finanzamt mitgeteilt, sei der Bescheid der Kanzlei seines steuerlichen Vertreters zugestellt worden, obwohl dieser bereits mindestens ein halbes Jahr zuvor die Vollmacht aufgekündigt hätte. Weshalb das beim Finanzamt nicht angemerkt gewesen sei, entziehe sich seiner Kenntnis. Jedenfalls habe sein steuerlicher Vertreter noch am gleichen Tag der Zustellung die zuständige Dame im Team auf die Vollmachtssituation hingewiesen und sie gebeten, den noch am gleichen Tag an das Finanzamt zurückgeschickten Bescheid an den Bf. weiterzuleiten. Was offensichtlich nicht geschehen sei, sodass der Bf. den Bescheid nie erhalten habe und der Bescheid in Rechtskraft gelangt sei. Es wäre für ihn und in weiterer Folge auch für seinen steuerlichen Vertreter eine besondere Härte, den fälligen Betrag zahlen zu müssen.

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 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 ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103; sowie *Stoll*, BAO, 583).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Dabei 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). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht

gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles unbillig" (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Zum Vorbringen des Bf., dass die Unbilligkeit in der mangelnden Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2011 bestehe, ist Folgendes festzustellen:

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebahrung sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO stellt nicht auf die Festsetzung, sondern auf die Einhebung einer Abgabe ab. Auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinn von inhaltlicher Unrichtigkeit eines Abgabenbescheides kann daher ein Nachsichtsansuchen grundsätzlich nicht mit Erfolg gestützt werden, da die Nachsicht nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 20.9.2007, 2002/14/0138).

Es kann allerdings sein, dass der Unbilligkeitstatbestand auch im Hinblick auf eine unrichtige Abgabenfestsetzung in Verbindung mit einer unterlassenen Beschwerde gegeben ist, wenn noch weitere, vorwiegend im Bereich der Abgabenbehörde gelegene Umstände hinzukommen, die nach der besonderen Lage des Falles die Einhebung einer Abgabenschuld unbillig erscheinen lassen (VwGH 19.3.2008, 2007/15/0082).

Eine Unbilligkeit könnte nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes allenfalls vorliegen, wenn solche Rechtsmittel aussichtslos erschienen sind (insbesondere wegen diesbezüglicher Rechtsauskünfte der Abgabenbehörde, VwGH 14.3.1986, 85/17/0143), wegen entschuldbaren Rechtsirrtums unterblieben (VwGH 13.11.1989, 88/15/0121; VwGH 20.9.1996, 93/17/0007) oder wegen Unzumutbarkeit nicht eingebracht wurden (VwGH 11.11.1982, 15/3470/80).

Im gegenständlichen Fall liegt keine Rechtsauskunft vor, auf Grund derer ein Rechtsmittel gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 aussichtslos erschienen wäre. Ebenso kann ein entschuldbarer Rechtsirrtum in der Argumentation des Bf. nicht erblickt werden, weil er ja nach wie vor davon ausgeht, dass der Einkommensteuerbescheid 2011 mangels ordnungsgemäßer Zustellung nicht wirksam ergangen ist und daher kein Rechtsmittel zu ergreifen war, wobei mangels darauf gerichteten Verbringens offenbar auch keine Unzumutbarkeit gegeben war.

Eine sachliche Unbilligkeit liegt daher nicht vor.

Da der Bf. die Rechtsansicht vertritt, dass der Einkommensteuerbescheid 2011 nicht wirksam ergangen ist, handelt es sich in Wahrheit um einen Streit über die Richtigkeit der Verbuchung am Abgabekonto, der in einem Abrechnungsverfahren gemäß § 216 BAO auszutragen wäre, weshalb es auch keiner Nachsicht bedarf.

Da hinsichtlich des eventuellen Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit vom Bf. kein Vorbringen erstattet wurde, war auch seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall eine persönliche Unbilligkeit vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung 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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 3. November 2014