

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat, im Beisein der Schriftführerin D. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vormals vertreten durch G., über die Beschwerde vom 15. März 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY St. Pölten vom 13. Februar 2013, vertreten durch X betreffend Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO nach der am -- September 2014 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung in Abwesenheit des Beschwerdeführers 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 Eingabe vom 26. November 2012 brachte die steuerliche Vertreterin des nunmehrigen Beschwerdeführers (Bf.) nachstehendes Nachsichtsansuchen gemäß § 236 BAO ein:

*„Sehr geehrte Damen und Herren!*

*Herr A.B. (Anm.: Bf.) ist bei der niederländischen Firma M. beschäftigt. Er wird laut Auskunft des Dienstgebers und seinen Angaben europaweit auf verschiedene Baustellen dieser Gesellschaft entsendet. Sein Dienstverhältnis mit dieser Gesellschaft begann im Wirtschaftsjahr 2001 und besteht bis dato.*

*Die Tätigkeit bestand bisher in Montagetätigkeiten im Rahmen der Anlagenerrichtung dieses Unternehmens im Ausland (nicht in Österreich). Der Begriff Ausland umfasst hierbei Tätigkeiten in Ländern außerhalb Österreichs und den Niederlanden (Sitz des Arbeitgebers). Begünstigte Auslandtätigkeiten sind die Bauausführung, Montage, Montageüberwachung, Inbetriebnahme, Instandsetzung und Wartung von Anlagen, die Personalgestellung anlässlich der Errichtung von Anlagen durch andere Unternehmungen sowie Planung, Beratung und Schulung, soweit sich diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen, ....“*

*Die einzelnen Tätigkeiten wurden immer für dasselbe Unternehmen erbracht, ein Wechsel des Arbeitsorts aufgrund von Tätigkeiten an verschiedenen Vorhaben desselben Arbeitgeber ist nach ständiger Rechtsprechung nicht schädlich für die Anwendung der Begünstigung.*

*Da die ununterbrochene Tätigkeit im Ausland länger als ein Monat dauerte, sind auch Urlaube und Krankenstände der ausländischen Tätigkeit zuzurechnen.*

*Alle Aufenthalte im Stammhaus in den Niederlanden betrafen Aufenthalte, die im Interesse des ausländischen Montagevorhabens notwendig waren.*

*Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG sind von der Einkommensteuer befreit: "Einkünfte, die Arbeitnehmer inländischer Betriebe für ihre begünstigte Auslandstätigkeit von ihren Arbeitgebern beziehen, wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgeht.*

*Mit Verfassungsgerichtshofurteil vom 30.9.2010 G-29/10 wurde die gegenständliche Bestimmung des EStG 1088 (Anm.: Richtig wohl 1988) mit folgender Begründung aufgehoben:*

*"Hierzu ist anzumerken, dass die Beschränkung der Befreiungsbestimmungen auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe laut Rechtsprechung des EuGH gemeinschaftswidrig, und daher insoweit nicht anwendbar ist. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH verböten die Vertragsbestimmungen über die Freizügigkeit der Arbeitnehmer jedoch alle Maßnahmen, die Unionsbürger in der Ausübung ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit im Unionsgebiet benachteiligen könnten. Innerhalb der Gruppe der in Österreich steuerpflichtigen Arbeitnehmer stelle die Beschränkung der Steuerbefreiung für begünstigte Auslandstätigkeiten auf Arbeitnehmer inländischer Betriebe im Lichte der Rechtsprechung des EuGH eine Ungleichbehandlung gegenüber Arbeitnehmern dar, die die gleiche Tätigkeit ausüben, aber bei ausländischen Betrieben beschäftigt sind, die durchaus geeignet sei, einen bei einem inländischen Betrieb beschäftigten Arbeitnehmer davon abzuhalten, sein Herkunftsland zu verlassen und dieselbe Tätigkeit bei einem in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Betrieb auszuüben. Der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 stehe daher, soweit darin das Vorliegen eines inländischen Betriebs verlangt wird, die Arbeitnehmerfreizügigkeit des Art. 39 EGV (Art. 45 AEUV) entgegen. Die Verdrängungswirkung des Gemeinschaftsrechts (Unionsrechts) habe zur Folge, dass die nationale Regelung in jener Gestalt anwendbar bleibe, in der sie nicht mehr im Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht (Unionsrecht) steht."*

*Aus dieser zitierten Rechtsprechung des VfGH folgt, dass die Steuerbefreiung bis einschließlich 2010 anwendbar ist, allerdings für österreichische Arbeitnehmer unabhängig davon ob der Dienstgeber seinen Sitz in Österreich oder einem EU Mitgliedstaat hat.*

*Laut Spruch der gegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2001-2009 wurden die Einkünfte von Herr A.B. allerdings als steuerpflichtig betrachtet, die Befreiungsbestimmung des § 3 (1) Z 10 EStG wurde nicht angewendet. Diese Bescheide*

stehen daher im Widerspruch zur unmittelbaren Anwendbarkeit des Unionsrechts.  
Insbesondere heißt es weiter:

*Im Lichte der Grundfreiheiten des Unionsrechts (vgl. zum Recht auf Freizügigkeit der Arbeitnehmer u.a. EuGH 31.3.1993, Rs. C-19/92, Kraus, Slg. 1993, 1-1663; EuGH 15.12.1995, Rs. C-415/93, Bosman, Slg. 1995, 1-4921, Rz 93 ff., mwN) muss § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 entgegen dem Wortlaut so gelesen werden, dass die Steuerfreiheit für begünstigte Auslandstätigkeiten auch Arbeitnehmern zusteht, die nicht bei einem inländischen Betrieb, sondern bei einem Betrieb im übrigen Unionsgebiet, im Gebiet des Europäischen Wirtschaftsraums oder - aufgrund des Abkommens zwischen der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten einerseits und der Schweizer Eidgenossenschaft andererseits (Freizügigkeitsabkommen) - in der Schweiz beschäftigt sind, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 10 leg.cit. erfüllt sind (so auch die Rechtsmeinung des UFS unter Hinweis auf die Judikatur des EuGH: vgl. z.B. UFS 5.10.2005, RV/0016-F/04; UFS 29.5.2006, RV/00XX-F/06; UFS 22.6.2006, RV//007-W/06; UFS 16.8.2006, RV/0--2-F/05; UFS 14.04.2008, RV/0360-F/07; siehe dazu auch z.B. Bodis, RdW 2007, 692; Puchinger, FJ 2008, 107; Laudacher in Jakom, Einkommensteuergesetz<sup>3</sup> [2010] § 3, Rz 37; Mooshammer, taxlex 2010, 265). Damit erstreckt sich die Befreiung - ungeachtet des engeren Wortlautes - offenbar auch auf die Arbeitslöhne von Arbeitnehmern, die zwar weiterhin im Inland ansässig und daher grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind, aber bei ausländischen Arbeitgebern arbeiten und von diesen für eine Auslandstätigkeit eingesetzt werden. Gleiches gilt für Grenzgänger, die etwa bei einem deutschen Arbeitgeber in Grenznähe arbeiten und von diesem für eine begünstigte Tätigkeit in Deutschland außerhalb des normalen Einsatzortes eingesetzt werden.*

Seit dem Jahr 2010 wurden von der Abgabenbehörde abgabenrechtliche Prüfungen von österreichischen Dienstnehmern desselben Arbeitgebers, der Firma M durchgeführt. Letztlich wurden mit Betriebsprüfungsberichten von September 2012 und entsprechenden bescheidmäßigen Feststellungen die Einkünfte dieser Steuerpflichtigen bis einschließlich des Geschäftsjahrs 2010 als steuerfrei im Sinne des § 3 (1) Z 10 ESTG behandelt. Bei Herrn A.B. handelt es sich um den gleichen steuerlichen Sachverhalt. Dennoch wurde die abgabenrechtliche Prüfung der Sachverhalte nicht auf Herrn A.B. ausgeweitet. Dazu ist anzumerken, dass der VwGH wiederholt festgestellt hat, dass Wiederaufnahmsgründe auch zugunsten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen sind. Dieser Sachverhalt lag hier zweifellos vor, da erst durch die abgabenbehördlichen Ermittlungen ab 2010 alle steuerrechtlich relevanten Tatsachen der Behörde bekannt sein konnten, und erst unter dieser Voraussetzung eine rechtsrichtige Festsetzung der Einkommensteuern möglich gewesen wäre.

Zeitlicher Ablauf des Falls A.B. :

Herr B. hat mit 2001 einen Dienstvertrag mit der Firma M BV., Niederlande abgeschlossen. In diesem Dienstvertrag ist unter anderem, wie bei unselbstständig Beschäftigten üblich, vermerkt, dass der Dienstgeber für die Wahrnehmung der

*abgabenrechtlichen Pflichten verantwortlich ist. Dennoch hat sich Herr B. im Jahr 2007 an das zuständige Finanzamt gewandt, um persönlich eventuelle abgabenrechtlichen Sachverhalte aufzuklären. In Folge dessen wurden vom Finanzamt Bescheide von 2001 bis 2006 mit 29.11.2007 erlassen. Darin wurden die Einkünfte aus der Montagetätigkeit des Herrn A.B. als einkommensteuerpflichtig behandelt und die Einkommensteuern vorgeschrieben. Herr B. ging aufgrund seines Dienstvertrages davon aus, dass diese Angelegenheit vom Dienstgeber in den Niederlanden zu erledigen sei und hat diesen Sachverhalt auch dem Finanzamt mitgeteilt. Als nicht steuerlich ausgebildeten Arbeitnehmer war ihm nicht zuzumuten, derart komplexe Sachverhalte und notwendige Verfahrensschritte steuerlich und verfahrensrechtlich richtig zu beurteilen. Auch aufgrund der Höhe seiner Einkünfte (seine Einkünfte lagen im Bereich dessen was ein inländischer Arbeitnehmer für vergleichbare Tätigkeiten netto verdient) ging Herr A.B. davon aus, dass allfällige Abgaben bereits abgeführt wurden. Über allfällige steuerliche Pflichten wurde er seitens des Dienstgebers nie aufgeklärt.*

*Im Allgemeinen wird auch von Dienstnehmern nicht erwartet, dass sie sich um ihre abgabenrechtlichen Belange selbst kümmern. Von der zuständigen Abgabenbehörde wurde aufgrund des Einkommensteuerrückstandes schließlich von der Abgabenbehörde ein Exekutionsverfahren gegen Herr A.B. eingeleitet.*

*Die Steuerbefreiung des § 3 (1) Z 10 EStG wurde nicht angewendet, eine Wiederaufnahme von Amts wegen wurde nicht verfügt, obwohl der Behörde im Zuge der Betriebsprüfung (wie oben erwähnt) neue Tatsachen vorlagen. Die in Frage stehenden Bescheide sind aufgrund der oben angeführten Verordnungen der Europäischen Union rechtswidrig, da sie insbesondere dem Art. 39 EGV (Art. 45 AEUV) entgegenstehen. Verordnungen der EU entfalten in Österreich aufgrund der EU Mitgliedschaft unmittelbare Wirkung und gehen innerösterreichischen Rechts vor ohne dass es einer Umsetzung in österreichisches Recht bedarf. Auf die Aussagen des VfGH wie oben angeführt wird verwiesen.*

*Auf Grund dessen liegt sachliche Unbilligkeit hinsichtlich der Festsetzung und Einhebung der gegenständlichen Abgabenansprüche vor. Insbesondere deshalb da Herr A.B. die volle Steuerlast angelastet wird, welche wie höchstgerichtlich entschiedenen, auf einer rechtwidrigen Auslegung des § 3 (1) Z 10 EStG beruht. In mehreren gleich gelagerten Fällen bei österreichischen Arbeitnehmern der niederländischen Firma M B.V., wurden die Einkünfte aus Montagetätigkeit bis einschließlich 2010 als steuerfrei im Sinne des § 3 (1) Z 10 EStG behandelt. Herr A.B. wird damit verglichen mit Steuerpflichtigen, in der gleichen Situation, die sogar denselben Dienstgeber haben, grob schlechter gestellt und überdurchschnittlich belastet.*

*Die Nachweise des ausländischen Dienstgebers liegen gesondert bei.*

*Wir beantragen daher die Nachsicht der vorgeschriebenen Einkommensteuern samt Nebenansprüchen von 2001 bis 2009 in Höhe von € 67.XX4,11."*

*Aufgliederung des Nachsichtsantrages:*

*Einkommensteuer:*

2001	5.006,72 €
2002	6.219,52 €
2003	7.459,10 €
2004	7.422,85 €
2005	5.732,61 €
2006	6.178,91 €
2007	7.612,65 €
2008	7.612,65 €
2009	6.953,79 €
<i>Nebengebühren:</i>	761,26 €
	83,73 €
	638,36 €
	806,52 €
	965,30 €
	703,23 €
	331,71 €
	52,64 €
	412,29 €
	903,75 €
	5,85 €
	760,39 €
	330,14 €
	330,14 €

Mit Eingabe vom 30. November 2012 führte die steuerliche Vertreterin ergänzend aus, dass der Bf. Alleinverdiener sei und Versorgungspflichten für ein 9-jähriges Kind habe. Die Entrichtung der Steuerschuld, wie im Antrag vom 29. November 2012 beschrieben, würde daher zu einer Gefährdung der Erfüllung der Versorgungspflichten und einer Existenzgefährdung führen. Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Dienstvertrages habe der Bf. davon ausgehen dürfen, dass von seiner Seite keine Abgaben mehr zu entrichten seien. Er habe daher auch keine Rücklagen bilden können.

Die Einhebung der Abgaben sei daher persönlich unbillig. Es werde um Nachsicht dieser Abgabenschulden ersucht.

Mit Bescheid vom 13. Februar 2013 wies die Abgabenbehörde das Nachsichtsansuchen ab.

Nach Zitierung des § 236 Abs. 1 BAO wurde begründend ausgeführt, dass die in § 236 Abs. 1 BAO geforderte Unbilligkeit entweder persönlich oder sachlich bedingt sein könne.

Der Abgabepflichtige habe den Antrag auf Nachsicht gestellt (eingebracht am 30. November 2012) und diesen mit dem Vorliegen von sachlicher Unbilligkeit begründet. Im Nachtrag zum Nachsichtsansuchen (eingebracht am 3. Dezember 2012) sei zusätzlich auf das Vorliegen der persönlichen Unbilligkeit verwiesen worden. Eine persönliche Unbilligkeit liege im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährde, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedürfe, sondern es genüge, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156). Eine persönliche Unbilligkeit sei nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht sei, 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).

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes XY vom XX. November 2012 (Geschäftszahl xxx) sei das Insolvenzverfahren gegenüber dem Bf. mangels kostendeckenden Vermögens (Zahlungsunfähigkeit) nicht eröffnet worden. Das Vorliegen der im § 236 BAO geforderten persönlichen Unbilligkeit sei nicht gegeben.

Der mit 30. November 2012 eingebrachte Antrag auf Nachsicht stütze sich auf die sachliche Unbilligkeit. Der Verwaltungsgerichtshof habe dazu wiederholt ausgesprochen, dass Gesetzesänderungen und die Aufhebung von Normen durch den Verfassungsgerichtshof Unterschiede in der Besteuerung von Fällen, je nachdem, ob die entsprechenden Sachverhalte vor oder nach der Änderung verwirklicht worden seien, zwar subjektive Härten darstellen können, aber in allen gleichen Lagen und damit allgemein eintreten würden (VwGH 23.2.1998, 97/17/0400).

Die sich daraus ergebenden Unterschiede in der Belastung würden allgemein eintreten und ebenso wenig wie Gesetzesänderungen oder Änderungen der Rechtsprechung zu atypischen Belastungen und daher auch nicht zur Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Einzelfall führen (VwGH 30.5.1990, 89/13/0266 und 89/13/0279).

Da im vorliegenden Fall sowohl das Vorliegen einer sachlichen als auch persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen 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 gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrochenen Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde für den Fall der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

Zur Begründung der Berufung (Beschwerde) wurde ausgeführt, dass der Bf. 2001 einen Dienstvertrag mit der Firma M., Niederlande abgeschlossen habe. Im Rahmen der Tätigkeit für diesen Dienstgeber habe der Bf. unter Berücksichtigung von Art. 39 EGV (Art. 45 AEUV) die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG erfüllt. Dennoch seien die Einkünfte steuerpflichtig behandelt worden. Daher liege die sachliche Unbilligkeit hinsichtlich der Festsetzung und Einhebung der gegenständlichen Abgabenansprüche vor.

Unterstrichen werde das Vorliegen der Unbilligkeit dadurch, dass die Einkünfte in mehreren gleichgelagerten Fällen bei österreichischen Arbeitnehmern der niederländischen Firma M. bis einschließlich 2010 steuerfrei behandelt worden seien. Der Bf. werde damit mit Steuerpflichtigen in der gleichen Situation und beschäftigt beim gleichen Dienstgeber grob schlechter gestellt und überdurchschnittlich belastet.

Hätte die Behörde die in den übrigen Fällen vorgenommene abgabenrechtliche Prüfung der Einkünfte von Mitarbeitern der M. auch auf den Bf. ausgedehnt, so hätte sie zum Ergebnis kommen müssen, dass die Einkünfte des Bf. steuerfrei zu behandeln seien.

In diesem Zusammenhang sei auch nochmals auf die Tatsache, dass die Besteuerungsgrundlagen für die Jahre 2001 bis 2004 sowie 2006 bis 2009 der Behörde zum Zeitpunkt des Erlasses der Bescheide nicht vollständig vorgelegen seien, und den dennoch abgewiesenen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wegen des Hervorkommens neuer Tatsachen hingewiesen.

Im Bescheid über die Abweisung der Nachsicht sei auch die persönliche Unbilligkeit für den gegenständlichen Fall verneint worden.

Eine persönliche Unbilligkeit liege im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtwerbers gefährde, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedürfe, sondern es genüge, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme (VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156).

Eine persönliche Unbilligkeit sei nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht sei, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändere (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Der Bf. sei Alleinverdiener und habe Versorgungspflichten für ein 9-jähriges Kind. Mit den laufenden Einkünften aus seiner Tätigkeit bei der M. sei der Bf. in der Lage, seinen Lebensunterhalt und auch den für seine Frau sowie Tochter zu bestreiten. Zum Zeitpunkt des Abschlusses des Dienstvertrages habe der Bf. davon ausgehen können, dass von seiner Seite keine Abgaben mehr zu entrichten seien. Er habe deshalb keine Rücklagen bilden können. Die Bezahlung der von der Behörde vorgeschriebenen Einkommensteuer 2001 bis 2009 hätte für den Bf., abgesehen von der Frage, ob eine Finanzierung aufgestellt werden könne, eine wesentliche Mehrbelastung und damit eine Gefährdung der Erfüllung der Versorgungspflichten und eine Existenzgefährdung zur Folge.

Das Argument, dass nach der geltenden Rechtsprechung persönliche Unbilligkeit zu verneinen sei, wenn die finanzielle Situation des Abgabepflichtigen so schlecht sei, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändere, gehe in diesem Fall ins Leere.

Der Bf. sei ohne die zusätzliche Belastung durch Abgabenschulden durchaus in der Lage, seinen Lebensunterhalt zu bestreiten, seinen Unterhaltpflichten und den übrigen Verpflichtungen nachzukommen. Gerade die Einhebung der Abgaben würde ihn in die finanzielle Schieflage bringen und zur Gefährdung der Erfüllung seiner Unterhaltpflichten bis hin zur Gefährdung seiner Existenz führen. Diese Gefährdung könne durch die Gewährung einer Nachsicht durch die Behörde eindeutig vermieden werden.

Die Berufung richte sich daher gegen die Abweisung des Antrages auf Nachsicht mit der Begründung, es liege im vorliegenden Fall weder persönliche noch sachliche Unbilligkeit vor, weshalb für eine Ermessensentscheidung kein Raum wäre.

Die Einhebung der Einkommensteuer für die Jahre 2001 bis 2009 sei aus den dargelegten Gründen sowohl sachlich als auch persönlich unbillig.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Dezember 2013 wurde der Bf. ersucht, seine Einkommens- und Vermögensverhältnisse offenzulegen.

Dieser Vorhalt blieb unbeantwortet.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

Die Ladung des Bf. zu der für den --. September 2014 anberaumten mündlichen Senatsverhandlung wurde am 4. August 2014 dem steuerlichen Vertreter zugestellt (Nachweis: Übernahmebestätigung).

Mit Anruf der steuerlichen Vertretung vom 17. September 2014 wurde dem Bundesfinanzgericht mitgeteilt, dass die Vollmacht niedergelegt worden sei.

Eine telefonische Rückfrage des Richters R. vom 18. September 2014 bei der steuerlichen Vertretung (Frau K.) ergab, dass die Niederlegung der Vollmacht am 11. September 2014 erfolgte, demnach wurde die Ladung jedenfalls während aufrechten Vollmachtsverhältnisses zugestellt und ist daher rechtswirksam.

Da der Bf. nicht zur mündlichen Senatsverhandlung erschien, wurde der Beschluss gefasst, dass die Verhandlung in Abwesenheit des Bf. durchgeführt wird.

In diesem Zusammenhang wird noch festgestellt, dass die Kündigung der Vollmacht der Behörde mitgeteilt werden muss, um ihr gegenüber wirksam zu werden. Die Mitteilung erfolgte erst am 17. September 2014.

*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 Verordnung des BMF betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO, BGBl II 2005/435, lautet:

*"Auf Grund des § 236 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz, BGBl. I Nr. 180/2004, und durch die Kundmachung BGBl. I Nr. 2/2005, wird verordnet:*

*§ 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 Angehörigen 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.*

*§ 3. Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches*

*1. von Rechtsauslegungen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;*

*2. in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die a) dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert oder*

- b) vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;*
- 3. zu einer internationalen Doppelbesteuerung führt, deren Beseitigung ungeachtet einer Einigung in einem Verständigungsverfahren die Verjährung oder das Fehlen eines Verfahrenstitels entgegensteht."*

Die sachliche Unbilligkeit muss eine Unbilligkeit der Einhebung und nicht eine Unbilligkeit der Festsetzung sein (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077). Die Nachsicht dient auch nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Ob daher im gegenständlichen Fall die Einkünfte aus der Montagetätigkeit des Bf. einkommensteuerpflichtig zu behandeln waren oder nicht, ist eine Frage des Festsetzungsverfahrens.

Das gegenständliche Verfahren kann nicht dazu dienen, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung neuerlich zu prüfen.

Wenn auch die Abgabenfestsetzung dem Gesetz entspricht, so kann doch auch die in der Sache gelegene Unbilligkeit zu einer Nachsicht führen. Dies vor allem dann, um offenkundig ungewollten Auswirkungen der allgemeinen gesetzlichen Tatbestände abzuhelpfen. Es ist somit möglich, dass die Einhebung der zutreffend festgesetzten Abgabe den Wertungen des Gesetzgebers derart zuwiderläuft, dass die Einhebung der Abgabe im Einzelfall unbillig erscheinen muss (Stoll, BAO, 2429).

Die Annahme einer sachlichen Unbilligkeit der Einhebung setzt daher in derartigen Fällen gerade die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung voraus. Trotz richtiger Abgabenfestsetzung muss es zu einem sachlich unbilligen Ergebnis kommen. Eine unrichtige Abgabenfestsetzung ist dagegen im (ordentlichen und allenfalls auch außerordentlichen) Rechtsweg zu bekämpfen und richtig zu stellen. Einer Abgabennachsicht bedarf es in einem solchen Fall nicht.

Daher sind sämtliche Einwendungen, die sich auf die Richtigkeit der Einkommensteuerbescheide 2001 bis 2009 beziehen (wäre § 3 Abs. 1 Z 10 EStG anzuwenden gewesen, sind die Bescheide EU-Rechtswidrig) für das Nachsichtsverfahren unbeachtlich. Das Steuererlassverfahren dient eben nicht dazu, das Abgabenfestsetzungsverfahren neu aufzurollen.

Im Übrigen wurden die Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009 (alle vom 24. August 2010) gemäß den Begründungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen ermittelt.

Die Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben könnte persönlich unbillig sein. Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der

Einhebung der Abgabe und den im Bereich des (der) Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118; 19.10.2006, 2003/14/0098).

Eine solche Unbilligkeit wird stets gegeben sein, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet (zB VwGH 9.7.1997, 95/13/0243; 30.4.1999, 99/16/0086; 22.9.2000, 95/15/0090).

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 ändern würde (zB VwGH 14.10.1999, 99/16/0267; 27.4.2000, 99/15/0161; 10.5.2001, 2001/15/0033; 21.11.2007, 2007/13/0086; 29.4.2010, 2006/15/0278).

Es bedarf keiner Existenzgefährdung; es genügt, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, zB wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte (zB VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; 2.6.2004, 2003/13/0156; 30.1.2006, 2005/17/0245, AW 2005/17/0061; 10.5.2010, 2006/17/0XX9).

Für die Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen sind die Vermögens- und Einkommensteuerverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend (zB VwGH 17.11.2004, 2000/14/0112; 30.1.2006, 2005/17/0245, AW 2005/17/0061; 26.6.2007, 2006/13/0103; 24.6.2010, 2008/15/0221; 17.11.2010, 2007/13/0135).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, im Sinne der ihn treffenden Mitwirkungspflicht einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. hiezu das Erkenntnis des VwGH vom 21. 5. 1992, 88/17/0218, mit weiteren Nachweisen sowie das Erkenntnis vom --. 10. 2006, 2004/15/0150, gleichfalls mit weiteren Nachweisen).

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes XY vom --. Oktober 2013 wurde das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Bf. mangels Kostendeckung nicht eröffnet. Gemäß diesem Beschluss ist der Bf. zahlungsunfähig.

Da der Insolvenzantrag nicht vom Finanzamt gestellt wurde, ist davon auszugehen, dass neben den Schulden bei der Abgabenbehörde noch erhebliche weitere Verbindlichkeiten bestehen.

Eine Aufforderung des damals zuständigen Unabhängigen Finanzsenates vom 18. Dezember 2013 allfällige neuere Daten zur Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf. vorzulegen blieb unbeantwortet.

Aufgrund der Aktenlage ist daher davon auszugehen, dass die beantragte Nachsicht keinen Sanierungseffekt hätte und sich ausschließlich zugunsten der weiteren Gläubiger auswirken würde.

### **Zulässigkeit einer ordentlichen 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

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 --. September 2014