



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 12. Februar 2009 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 29. Jänner 2008 beantragte der Berufungswerber (Bw) die Nachsicht der mit Bescheid vom 7. Jänner 2008 vorgeschriebenen Einkommensteuer und Anspruchszinsen für 2006 in Höhe von € 4.026,19.

Der Bw befinde sich aufgrund des Konkurses seines früheren Dienstgebers in einer äußerst schwierigen finanziellen Situation. Durch die Veranlagung der Nachzahlung für 2005 des IAF im Jahr 2006 sei es zu einem deutlichen Anstieg der Steuerprogression gekommen, wodurch zu seiner ohnehin schon angespannten finanziellen Situation eine zusätzliche Belastung entstehe.

Gleichzeitig gebe der Bw zu bedenken, dass in Konkursfällen, die etwa vier Monate später eröffnet worden seien (aktuelle Konkurseröffnung 24. August 2005, Rz 631e 31. Dezember 2005), sehr wohl eine Zuordnung der Nachzahlungen zum jeweiligen

Kalenderjahr erfolge. Aus seiner Sicht sei die Einhebung der Nachzahlung an Einkommensteuer 2006 sowie die Einhebung von Anspruchszinsen 2006 unbillig.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 12. Februar 2009 ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw aus, dass es im Jahr 2006 zu einer Nachzahlung für das Jahr 2005 durch den IAF gekommen sei, wodurch infolge der Steuerprogression eine deutlich höhere Steuer angefallen sei, als wenn die beiden Jahre gesondert veranlagt worden wären. Der Gesetzgeber selbst habe eine solche Vorgangsweise ab den Konkursfällen 2006 geändert, um diesen eindeutigen Nachteil zu korrigieren. In seinem Fall wären es rund vier Monate, die ihm eine Besserstellung gebracht hätten.

Der Bw ersuche um Nachsicht der Einkommensteuer und der Anspruchszinsen 2006 insoweit, als sich die Progression durch die Zuzählung der Nachzahlung 2005 in 2006 erhöht habe.

Als Begründung für die Nachsicht mache der Bw persönliche Unbilligkeit geltend, da durch die Nachzahlung seine Existenz gefährdet sei. Aufgrund seiner Arbeitslosigkeit und seines Krankenstandes sei er kaum in der Lage, sein laufendes Auskommen abzudecken. Er sei gerne bereit, jede geforderte Unterlage vorzulegen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

In dem dagegen eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte der Bw ergänzend vor, es sei unstrittig, dass die Einhebung der Abgabe seine Existenzgrundlage gefährde.

Allerdings hätte die Gewährung der Nachsicht sehr wohl den Sanierungseffekt, dass damit seine finanzielle Situation wieder geordnet wäre und sein weiteres berufliches Fortkommen gesichert wäre.

Was die sachliche Unbilligkeit betreffe, möchte der Bw nochmals darauf hinweisen, dass der Gesetzgeber eine — wie in der Berufungsvorentscheidung angeführt sei - Ungerechtigkeit saniert habe, die allerdings in seinem Fall noch immer bestehe und bei einer Konkursöffnung nur etwa vier Monate später jedenfalls nicht mehr gegeben wäre.

Somit sei ein vom Gesetzgeber offensichtlich nicht beabsichtigtes Ereignis eingetreten, das bei ihm zu einer anormalen Belastungswirkung geführt habe.

Gerade für solche Fälle sollte der § 236 BAO eingerichtet sein und eine Ermessensentscheidung in seinem Sinn ermöglichen.

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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine "persönliche" Unbilligkeit liegt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers bzw. seiner Familie gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleich käme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden sind und die jeden gleich berühren, stellen eine Unbilligkeit nicht dar.

Eine "sachliche" Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der in der anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare 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 vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Somit liegt eine sachliche Unbilligkeit nur 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.1992, 91/13/0170) können die sich aus einer Gesetzesänderung ergebenden Unterschiede in der Besteuerung von Fällen je nachdem, ob die entsprechenden Sachverhalte vor oder nach der Änderung verwirklicht wurden, zwar subjektive Härten darstellen, treten aber in allen gleichen Lagen und damit allgemein ein und führen ebensowenig wie Änderungen der Rechtsprechung zu atypischen Belastungen und daher auch nicht zur Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Einzelfall.

Dass allein in der Änderung der Rechtslage durch die Neufassung des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG durch das AbgÄG 2005 keine sachliche Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO sondern allenfalls eine sachgerechtere Lösung der sich bei späterer Zahlung von Insolvenz-Ausfallgeld auf Grund der Progressionswirkung ergebenden Nachzahlungen erblickt werden kann, wurde dem Bw bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2009, auf dessen Ausführungen verwiesen wird, ausführlich vorgehalten. Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass in der Besteuerung des bezahlten Insolvenz-Ausfallgeld nach der Rechtslage vor der Neufassung des § 19 Abs. 1 dritter Satz EStG durch das AbgÄG 2005 lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, die jeden Arbeitnehmer, hinsichtlich dessen Arbeitgeber infolge Zahlungsunfähigkeit vor dem 31. Dezember 2005 ein Konkursverfahren eröffnet wurde, in gleicher Weise getroffen hätte; eine anormale Belastungswirkung bzw. eine die Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO herstellende Besonderheit des Einzelfalles liegt darin nicht.

Entgegen der Meinung des Bw, wonach eine persönliche Unbilligkeit vorliege, da die Einhebung der Abgabe seine Existenzgrundlage gefährde, ergibt sich aus den Feststellungen

über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw vom 17. März 2009, dass der Bw von der Arbeitslosenunterstützung in Höhe von € 31,00 pro Tag lebt, über kein Vermögen verfügt und neben Ausgaben für Betriebskosten (€ 112,00) und Strom und Gas (€ 400,00 dreimal) Kreditrückzahlungen in Höhe von € 80,00 und € 442,00 monatlich an die Ba zu leisten hat. Mit diesem Vorbringen wurden vom Bw keinerlei Auswirkungen der Abgabeneinhebung auf seine Einkommens- und Vermögenslage dargestellt, obwohl es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088) gerade darauf ankommt, da damit lediglich eine Uneinbringlichkeit der nachsichtsgegenständlichen Abgaben beim Bw dargelegt wird. Dies wird auch durch die Kontoabfrage vom 24. Mai 2011 bestätigt, aus der hervorgeht, dass noch keine Zahlung auf das Abgabenkonto des Bw geleistet wurde. Allerdings verminderte sich der Rückstand durch Gutschriften aus den Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 2003 bis 2007 auf € 2.641,61.

Somit ist zumindest derzeit von einer nicht gegebenen Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes auszugehen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033) liegt somit auch eine persönliche Unbilligkeit (Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung) im Sinne des § 236 BAO nicht vor. Für den Fall der dauernden Uneinbringlichkeit fälliger Abgabenschuldigkeiten ist nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung nicht das Rechtsinstitut der Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO, sondern jenes der Löschung durch Abschreibung gemäß § 235 BAO vorgesehen.

Mangels Darlegung des Vorliegens der Voraussetzung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles des § 236 BAO konnte die beantragte Nachsicht somit nicht gewährt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Mai 2011