

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 23. Jänner 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 Eingabe vom 30. Dezember 2013 beantragte der Beschwerdeführer hinsichtlich der von ihm in den Jahren 2008 bis 2012 zu viel entrichteten motorbezogenen Versicherungssteuer die Nachsicht im Sinne des § 236 Abs. 2 BAO und begründete dies wie folgt:

"Nach der beiliegenden Bestätigung der H-AG habe ich die Beträge von € 739,20 (2008), € 887,04 (2009), € 887,04 (2010), € 803,00 (2011), € 963,60 (2012) und € 321,20 (2013) an motorbezogener Versicherungssteuer in den Jahren 2008 bis 31.12.2012 an die Versicherung entrichtet.

Der in der vorliegenden Bestätigung der Versicherung angeführte Zeitpunkt der Steuerbefreiung (25.4.2013) ist so zu verstehen, dass die Versicherung erst im Jahre 2013 über die grundsätzliche Befreiung informiert wurde, die Befreiung aber aufgrund des Gutachtens des Bundessozialamtes (Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel) bereits seit 2008 bestanden hat (Bescheid vom 6.5.2008 in der Beilage). Aufgrund des Gutachtens des Bundessozialamtes liegt somit ein Befreiungstatbestand hinsichtlich der motorbezogenen Versicherungssteuer ab 2008 vor.

Der § 236 Abs. 1 BAO sieht vor, dass auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden können, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Nach Absatz

2 findet der Absatz 1 auch auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Im vorliegenden Fall ist eine sachliche Unbilligkeit im Sinne des Absatz 2 gegeben, weil die grundsätzliche Intention des Gesetzgebers darin besteht, bei körperlicher Behinderung, die die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel ausschließt und damit zwingend die Verwendung eines eigenen Kraftfahrzeuges erforderlich macht, den Betroffenen steuerlich zu entlasten; dass es zu dieser vom Gesetzgeber beabsichtigten Entlastung nicht gekommen ist, führt meines Erachtens zu einer sachlichen Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 2 BAO; da diese Bestimmung offenbar dazu dient, sachliche Unbilligkeiten, die der offensichtlichen Intention des Gesetzgebers widersprechen, zu beseitigen".

Mit Bescheid vom 23. Jänner 2014 wies das Finanzamt den Antrag vom 30. Dezember 2013 um Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von € 4.601,08 ab.

Sachliche Unbilligkeit liege im vorliegenden Fall nicht vor, da lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage festzustellen sei, die alle von dem Gesetz erfassten Abgabepflichtigen (in vergleichbarer Situation) in gleicher Weise treffe.

Ein Anspruch auf Steuerbefreiung nach § 4 Abs. 3 Z 9 VersStG sei erst ab dem Tag der Überreichung der Abgabenerklärung bei der Versicherung gegeben, auch wenn vor diesem Tag bereits die Körperbehinderung vorgelegen sei.

In der Beschwerde vom 23. Februar 2014 beantragte der Bf, seiner Beschwerde stattzugeben und die beantragte Nachsicht in Höhe von € 4.601,08 zu bewilligen, und begründete dies wie folgt:

"Einleitend darf ich festhalten, dass mir in keinster Weise bewusst war, dass mit der bescheidmäßigen Feststellung meiner Behinderung auch eine Reduzierung der motorbezogenen Versicherungssteuer verbunden ist. Ich habe daher auch nicht mit der Versicherung gesprochen, wodurch seitens der Versicherung auch die Prämien unverändert vorgeschrieben wurden. Nachdem ich eher zufällig von der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erfuhr, habe ich mit der Versicherung Kontakt aufgenommen, die mir in weiterer Folge die motorbezogene Versicherungssteuer auch nicht mehr vorgeschrieben hat, aber für die Vergangenheit keine Gutschrift erteilt hat; auf Anraten der Versicherung habe ich den Antrag auf Nachsicht beim Finanzamt gestellt.

In dem abweisenden Bescheid vom 23. Jänner 2014 begründet das Finanzamt seine Abweisung damit, dass gemäß § 236 BAO fällige Abgabenschuldigkeiten nachgesehen werden können, wenn ihre Einhebung „nach der Falles“ unbillig wäre (gemeint wohl; nach der Lage des Falles); im weiteren führt das Finanzamt aus, dass eine sachliche Unbilligkeit nicht vorliege, da lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage festzustellen ist, die alle vom Gesetz erfassten Abgabepflichtigen (in vergleichbarer Situation) in gleicher Weise treffen würde. Ein Anspruch auf Steuerbefreiung bestünde erst ab dem Tage der Einreichung der Abgabenerklärung bei der Versicherung, auch wenn die Körperbehinderung bereits früher vorliegen würde.

Dagegen wird folgendes eingewendet:

Nach § 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 Absatz 2 des § 236 BAO findet der Absatz 1 auf bereits entrichtete Abgaben sinngemäß Anwendung.

Nach *Ritz*, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, § 236, TZ 11, und der dort angeführten Judikatur, liegt eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung dann vor wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt.

Unbestritten dürfte im Grundsatz die Absicht des Gesetzgebers sein, bei einer aufgrund einer amtsärztlichen Untersuchung nachgewiesenen körperlichen Behinderung eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer zu gewähren; formalrechtlich ist dabei vorgesehen, dass die Befreiung ab Antragstellung zusteht (aus der Sicht des Antragstellers besteht somit ab Antragstellung ein Rechtsanspruch auf die Befreiung).

Es wird nicht bestritten, dass ich einerseits aus Unkenntnis den Antrag auf Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer nicht gestellt habe, andererseits ist aber auch zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber bei Vorliegen von körperlichen Bedingungen eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer grundsätzlich vorsieht und daher die Bezahlung meinerseits zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigten Ergebnis geführt hat. (ganz abgesehen davon, dass ich Steuern in einer Höhe von Euro 4.600.- bezahlt habe, die ich nicht hätte bezahlen müssen). Aus meiner Sicht würde daher die beantragte Nachsicht nur zu dem steuerlichen Ergebnis führen, das der Gesetzgeber im Grundsatz bei einer vorliegenden Behinderung vorgesehen hat, nämlich die Steuerbefreiung".

Mit Eingabe vom 26. Februar 2014 übermittelte der Bf in Ergänzung seiner bereits eingebrachten Beschwerde betreffend Nachsicht eine Zusammenfassung der steuerlichen Absetzmöglichkeiten (herausgegeben vom Bundessozialamt), die mit dem Bescheid betreffend Feststellung des Grades der Behinderung dem Behinderten übermittelt werde. In diesem ausführlichen Schreiben werde genau auf die steuerlichen Absetzmöglichkeiten eingegangen, ein Hinweis darauf, dass eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer beantragt werden könne, finde sich in dieser Zusammenfassung aber nicht. Wie bereits in der Beschwerde dargestellt, könne von einem steuerlichen Laien aber nicht erwartet werden, dass er angesichts einer amtlichen Zusammenstellung mit einem Umfang von acht Seiten, diese selbständig überprüfe oder auf seine Kosten überprüfen lasse (die in dieser Mitteilung des Sozialamtes angeführten steuerlichen Möglichkeiten habe er im Wege des Jahresausgleiches auch geltend gemacht).

In Anbetracht dieser Mitteilung über steuerliche Absetzmöglichkeiten bei Behinderung könne seines Erachtens die Bezahlung der motorbezogenen Versicherungssteuer

in seinem Fall als unbillig im Sinne des § 236 BAO bezeichnet und deshalb auch nachgesehen werden.

Mit Beschwerde vorentscheidung 29. April 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Zur Begründung wird wie folgt ausgeführt:

"Die im Ermessen der Abgabenbehörde liegende Entscheidung, ob eine Nachsicht zu bewilligen ist, hat zur Voraussetzung, dass die Einhebung der Abgabenschuldigkeit nach der Lage des Falles unbillig ist.

Diese Unbilligkeit im Einzelfall wäre gegeben, wenn auf Grund eines außergewöhnlichen Geschehensablaufes bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt.

Wird eine Abgabenfestsetzung als unbillig empfunden oder ist eine gesetzliche Befreiungsbestimmung aus dem zeitlichen Ablauf heraus nicht mehr anwendbar, rechtfertigen diese Umstände keine Maßnahme nach § 236 BAO.

Aus dem Wortlaut des Versicherungssteuergesetzes geht eindeutig hervor, dass auch wenn die Körperbehinderung bereits vorher bestanden hat, der Anspruch auf Steuerfreiheit erst mit der Überreichung der Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers, als Voraussetzung für die Ausnahme von der Besteuerung, entsteht.

Seitens des Finanzamtes konnte keine Unbilligkeit festgestellt werden und ihrer Beschwerde war der Erfolg zu versagen".

Mit Eingabe vom 29. Mai 2014 beantragte der Bf, seine Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

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.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Eine sachliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und - verglichen mit ähnlichen Fällen - zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.9.2007, 2002/14/0138) muss der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist.

Eine steuerliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, durch Nachsicht nicht behoben werden kann.

Im Nachsichtsverfahren liegt das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber. Ihm obliegt es im Sinne seiner Mitwirkungspflicht, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche 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.

Nach dem Beschwerdevorbringen liegt die Unbilligkeit darin, dass der Gesetzgeber bei Vorliegen von körperlichen Bedingungen eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer grundsätzlich vorsehe und daher die Bezahlung durch den Bf trotz Vorliegens eines Befreiungstatbestandes laut Gutachten des Bundessozialamtes ab 2008 zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigten Ergebnis geführt habe. Dem Bf sei in keinsten Weise bewusst gewesen, dass mit der bescheidmäßigen Feststellung seiner Behinderung auch eine Reduzierung der motorbezogenen Versicherungssteuer verbunden sei, da sich in einer Zusammenfassung der steuerlichen Absetzmöglichkeiten (herausgegeben vom Bundessozialamt) kein Hinweis darauf finde, dass eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer beantragt werden könne.

Gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 lit a VersStG sind von der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 ausgenommen Kraftfahrzeuge, die für Körperbehinderte zugelassen sind und von diesen infolge körperlicher Schädigung zur persönlichen Fortbewegung verwendet werden müssen, unter Voraussetzung der Überreichung einer Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers. Bei Erfüllung aller Voraussetzungen entsteht der Anspruch auf Steuerfreiheit mit der Überreichung der Abgabenerklärung; wird der Nachweis der Körperbehinderung erst nachträglich beigebracht, ist die Berechnung der motorbezogenen Versicherungssteuer auf den Zeitpunkt der Überreichung der Abgabenerklärung zu berichtigen;

Wie dem Bf bereits im Verwaltungsverfahren vorgehalten wurde, geht aus dem Wortlaut des Versicherungssteuergesetzes eindeutig hervor, dass - auch wenn die Körperbehinderung bereits vorher bestanden hat - der Anspruch auf Steuerfreiheit erst mit

der Überreichung der Abgabenerklärung an das Finanzamt im Wege des Versicherers, als Voraussetzung für die Ausnahme von der Besteuerung, entsteht.

Die Bezahlung der nachsichtsgegenständlichen Versicherungssteuer durch den Bf stellt somit lediglich eine steuerliche Auswirkung dar, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, die durch Nachsicht nicht behoben werden kann.

Soweit der Beschwerdeführer den Grund für die sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung in seinem Rechtsirrtum hinsichtlich des Bestehens des Befreiungstatbestandes erblickt, ist ihm entgegenzuhalten, dass ein Rechtsirrtum über die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen einer Begünstigung für sich allein keine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu begründen vermag (vgl. VwGH 19.3.1998, 96/15/0067).

Die Nachsicht dient nach dem zuletzt zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht dazu, Unrichtigkeiten der Abgabenfestsetzung zu beseitigen und unterlassene Rechtsbehelfe nachzuholen. Auf eine Unbilligkeit im Sinne der inhaltlichen Unrichtigkeit kann ein Nachsichtsansuchen grundsätzlich nicht mit Erfolg gestützt werden, weil die Rechtswidrigkeit eines Abgabenbescheides mit den von der Rechtsordnung vorgesehenen Rechtsbehelfen gegen diesen Bescheid zu bekämpfen ist.

Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes, also durch einen inhaltlich rechtmäßigen Bescheid, ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles" unbillig (vgl. VwGH 11.9.1989, 88/15/0132).

Da es zudem in der Ingerenz des Bf gelegen gewesen wäre, die Bezahlung der nachsichtsgegenständlichen Versicherungssteuer durch Information der Versicherung über die grundsätzliche Befreiung bereits im Jahre 2008 zu vermeiden, kann entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.4.2013, 2010/17/0243) auch nicht davon ausgegangen werden, dass die Bezahlung der Versicherungssteuer ihre Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf hatte, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine Belastung mit Abgaben ausgelöst hat, die nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwarten gewesen ist.

Mangels 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.

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 16. März 2016