

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Sonja-Michaela Moser, Mühlbacherhofweg 4, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 7. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 19. Oktober 2018 betreffend Nachsicht § 236 BAO 29.04.2019 Steuernummer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Kaufvertrag vom 1. Februar 2019 hat ***Bf1*** (nachstehend mit „Bf“ bezeichnet) Liegenschaftsanteile KG:***EZ*** veräußert, wobei eine Immobilienertragsteuer in Höhe von € 14.934,01 entstanden ist, die auch entrichtet wurde.

Mit Schreiben vom 11. März 2019 beantragt der Bf die Nachsicht bzw Teilnachsicht der Immobilienertragsteuer gemäß § 236 BAO wegen Unbilligkeit und bringt zusammenfassend vor, er sei seit einem Unfall im Jahr 2017 zu 50 Prozent behindert bzw pflegebedürftig und habe dadurch seine Arbeit verloren. Er habe für vier Kinder zu sorgen und verdiene als Frühpensionist viel weniger. Wegen Schulden aus seiner Scheidung sei er gezwungen gewesen, seine Liegenschaftsanteile zu verkaufen. Trotzdem habe er noch über € 36.000,00 Schulden und sei verzweifelt. Zudem habe seine Mutter Krebs und er brauche viel Geld für Medikamente und Therapien. Auch seiner Frau gehe es sehr schlecht.

Mit Bescheid vom 29. April 2019 (irrtümlich datiert mit 19. Oktober 2018) hat das Finanzamt den Antrag nach ergänzenden Erhebungen abgewiesen. In der Begründung führt die Behörde unter Hinweis auf die Gesetzeslage und die einschlägige Rechtsprechung im Wesentlichen aus, im vorliegenden Fall sei die Abstattung der Abgabenschuld nicht mit wirtschaftlichen

Auswirkungen verbunden, die außergewöhnlich wären.

Eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung der Abgabenschuld liege außerdem nicht vor, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht sei, dass auch die Gewährung einer Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte. Bei der geschilderten Gesamtsumme der Verbindlichkeiten (etwa € 62,666,00) und den daraus resultierenden monatlichen Belastungen (€ 4.000,00) in Bezug zum Einkommen des Antragstellers (ca € 2.000,00 Ruhestandsgehalt) sei auszuführen, dass die Gewährung der Nachsicht der gegenständlichen Abgabenschuld keinen Sanierungseffekt bewirke bzw es zu keiner wesentlichen Änderung der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers komme. Weiters sei zu berücksichtigen, dass eine Abgabennachsicht im Hinblick auf die Überschuldung des Bf nur seinen anderen Gläubigern zu Gute käme, weshalb eine Nachsicht nicht in Betracht komme.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2019 hat der Bf gegen die Abweisung seines Antrages Beschwerde erhoben. Ergänzend wird unter Hinweis auf die prekäre wirtschaftliche Situation der Familie vorgebracht, die Abgaben würden den Unterhalt seiner Kinder gefährden. Das Geld käme nicht anderen Gläubigern zu Gute; die restlichen hohen Schulden würden in Raten abbezahlt und bestehe hier keine Veranlassung, die Gläubiger übermäßig zu bedienen. Der Notverkauf der Wohnung sei erfolgt, um die Familie gut versorgen zu können und nicht, um die Immobilienertragsteuer bezahlen zu können. Die Argumentation des Finanzamtes sei unmenschlich. Ohne Zweifel liege hier eine Existenzgefährdung und persönliche Unbilligkeit vor.

Die Beschwerde wurde von der Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. August 2019 als unbegründet abgewiesen.

Der Bf habe seine Liegenschaftsanteile um € 120.000,00 veräußert. Vom Erlös wurde nach Abzug der Steuer ein Betrag von ca € 30,000,00 auf dem Girokonto des Bf belassen und der Rest zur Begleichung von Kreditschulden verwendet.

Im vorliegenden Fall seien weder außergewöhnliche wirtschaftliche Auswirkungen ersichtlich, noch verursache die Einhebung der Abgaben die Existenzgefährdung. Die Einhebung der Immobilienertragsteuer sei nicht ursächlich für die hohe Verschuldung des Bf.

Eine persönliche Unbilligkeit wegen Vermögensverschleuderung sei im vorliegenden Fall nicht möglich, weil der Bf lediglich seine Pension beziehe und über kein sonstiges Vermögen mehr verfüge. Der Verkauf des Liegenschaftsvermögens habe erst die Steuerpflicht hinsichtlich der Immobilienertragsteuer ausgelöst und sei demnach zur Beurteilung hinsichtlich einer Vermögensverschleuderung nicht zum Ansatz zu bringen.

Eine Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben des Bf zeige, dass die Gewährung einer Nachsicht der Immobilienertragsteuer in Höhe von € 14.934,01 keine wesentliche Änderung der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers herbeiführen würde. Schon die laufenden Lebenshaltungskosten würden das monatliche Einkommen des Bf übersteigen. Die Nachsicht würde daran nichts ändern.

Mit Schreiben vom 3. September 2019 hat der nun anwaltlich vertretene Bf die Entscheidung über seine Bescheidbeschwerde vom 7. Mai 2019 durch das Bundesfinanzgericht beantragt. Im Vorlageantrag wird die wirtschaftliche Situation des Bf unter Anschluss von Unterlagen im Detail dargestellt.

Der Bf sei durch einen tragischen Unfall und die daraus resultierenden Einkommenseinbußen und erhöhten Aufwendungen zum Verkauf seiner Liegenschaftsanteile (Notverkauf) gezwungen gewesen, um seine Zahlungsunfähigkeit hintanzuhalten. Insbesondere sei die Wohnung noch kreditfinanziert gewesen und hätte er die Kreditraten nicht länger bedienen können. Aus diesem Notverkauf resultiert die Immobilienertragsteuer von € 14.934,01, für die die Nachsicht beantragt wurde. Der Verkaufspreis habe € 120.000 betragen. Hätte der Bf den vollen Betrag zur Tilgung seiner Schulden verwenden können, hätte er jetzt weniger an monatlichen Belastungen in der Kredittilgung. Gerade der Abzug der Immobilienertragsteuer in Höhe von € 14.934,01 bedeute, dass dieser Betrag nicht zur Schuldtilgung verwendet werden konnte und der Bf so jetzt monatlich eine höhere Kreditrate zu bedienen habe und diese Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten auf Grund des jetzt geringen Einkommens des Bf verbunden sei und seine Existenz und die seiner Familie gefährdet sei.

Der Bf habe mit dem Verkaufserlös Kredite in Höhe von insgesamt € 89.955,40 getilgt. Einen Betrag von € 15.111,12 habe er auf seinem Girokonto belassen, da er auf Grund seiner Notlage durch den Unfall und seiner damit einhergehenden Invalidität höhere Aufwendungen für Therapien, Arztkosten und Medikamente zu bezahlen hatte. Die diesbezüglichen Klage gegen den Unfallverursacher würden erst bei Gericht eingereicht werden.

Wäre die immobiliensteuertragsteuer nicht angefallen, hätte der Bf einen Kredit bei der ***Bank*** in Höhe von € 15.280,00 zur Gänze tilgen können und wäre nur noch ein Kredit in Höhe von € 5.880,00 mit einer monatlichen Ratenbelastung von € 102,78 geblieben: er hätte dann um € 265,23 weniger monatliche Ausgaben an Kreditraten.

Derzeit übersteigen die monatlichen Ausgaben des Bf die monatlichen Einnahmen, jedoch sei nach Ausgang des Prozesses mit einer Abdeckung der von ihm vorausgelegten Differenzen zu rechnen bzw würden sich dann die Einnahmen und Ausgaben zumindest die Waage halten. Weiters habe der Bf zum Unfallzeitpunkt über eine Unfallversicherung verfügt und sei diesbezüglich ebenso ein Gerichtsverfahren anhängig.

Der Betrag der Immobilienertragsteuer in Höhe von € 14.934,01 sei genau jener Betrag, den der Bf benötigt hätte, um den noch den offenen Kredit zu tilgen, sodass sich die Kreditraten monatlich um € 265,23 reduzieren (jetzt zu bezahlende Kreditrate von € 368,01 abzüglich Kreditrate verbliebener Kredit von € 102,78) sodass dieser im Monat plus/minus Null aussteige. Es könne daher nicht die Rede davon sein, dass beim Bf ohnehin eine Überschuldung vorliege, sondern ergebe sich rechnerisch eine Überschuldung und Gefährdung der Existenz nur durch die Abgabe der Immobilienertragsteuer, sodass genau hier der Fall der Unbilligkeit vorliege. Im angefochtenen Bescheid werde ausgeführt, dass es dem Nachsichtswerber unter Ausschluss jeglicher Zweifel obliegt darzutun, jene Umstände darzulegen, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Würde der Nachsichtswerber dieser Pflicht nicht nachkommen, so wäre bereits

aus diesem Grund eine Gewährung der Abgabennachsicht ausgeschlossen. Hierbei ist darauf zu verweisen, dass der Bf auf Grund seines Unfalles und der dadurch erlittenen Behinderung alleine nicht in der Lage war und ist einen derartigen Antrag samt Beweismittel fehlerfrei zu formulieren und die Beweismittel beizubringen, sodass die Behörde verpflichtet gewesen wäre, den Bf anzuleiten, was aber nicht geschehen ist, sodass das Verfahren mit einem wesentlichen Mangel behaftet sei.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

[§ 236 BAO](#) lautet auszugsweise:

„(1) Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

(2) Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.“

Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine weitere Ermessensentscheidung kein Raum.

Bejaht die Abgabenbehörde hingegen das Vorliegen einer Unbilligkeit im Sinne dieser Bestimmung, so hat sie in einem weiteren Schritt im Bereich des Ermessens nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit im Sinne des [§ 20 BAO](#) zu entscheiden (VwGH 18.5.1995, [93/15/0234](#)).

Der Antragsteller, den eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft (vgl VwGH 7.9.1990, [90/14/0089](#)), hat „einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann“ (zB VwGH 10.5.2010, [2006/17/0289](#); 26.2.2013, [2010/15/0077](#); 27.6.2013, [2013/15/0173](#); 17.6.2013, [2010/16/0219](#); 25.11.2015, [2013/16/0114](#)).

Da das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt, hat die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung (VwGH 25.11.2002, [97/14/0013](#); 29.6.2006, [2006/16/0007](#); 26.2.2013, [2010/15/0077](#)) im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Nachsichtswerber geltend gemachten Gründe zu prüfen.

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine persönliche oder sachliche sein (zB VwGH 20.5.2010, [2006/15/0337](#); 17.11.2010, [2007/13/0135](#)).

In seinem Nachsichtsantrag vom 11. März 2019 macht der Bf ausschließlich in den Bereich der "persönlich" bedingten Unbilligkeit fallende Gründe geltend.

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 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.

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.

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 änderte (was vom Bf hier in Abrede gestellt wird).

Zum Vorbringen, das nach dem Verkauf der Liegenschaft verbliebene Guthaben am Girokonto diene der Absicherung der Familie des Bf bzw werde für Aufwendungen benötigt, die dem Bf durch Therapien, Arztkosten und Medikamente entstehen, ist darauf hinzuweisen, dass für die Entscheidung über ein Nachsichtsansuchen die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend sind (zB VwGH 26.6.2007, [2006/13/0103](#); 24.6.2010, [2008/15/0221](#); 17.11.2010, [2007/13/0135](#); 19.6.2013, [2010/16/0219](#)).

Künftige Ausgaben und Aufwendungen können daher ebensowenig Berücksichtigung finden, wie vom Bf nach Prozessausgang erwartete Zahlungen des Unfallgegners oder der Unfallversicherung.

Wie der Bf selbst einräumt, ist seine angespannte finanzielle Situation Folge seiner Scheidung und insbesondere seines Unfalls. Die Erhebung der Immobilienertragsteuer ist hingegen weder ursächlich für seine Verschuldung noch tritt dadurch eine Existenzgefährdung ein.

Die Immobilienertragsteuer ist vom Bf nämlich nach dem Verkauf der Liegenschaftsanteile vollständig entrichtet worden. Da - wie bereits oben ausgeführt - die Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Bf zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend sind, ist daher grundsätzlich bei bereits entrichteten Abgaben eine Einhebung nicht mehr möglich, die in einem wirtschaftlichen Missverhältnis zu den beim Abgabepflichtigen entstandenen Nachteilen steht bzw dessen Existenz gefährdet. So führt der VwGH schon in seinem Erkenntnis vom 8.1.1991, 90/15/0015, aus, dass nicht von einer persönlichen Unbilligkeit infolge Fehlens ausreichender Mittel im maßgebenden Zeitpunkt gesprochen werden kann, wenn im Zeitpunkt der Entscheidung die Abgabenverbindlichkeit bereits vollständig entrichtet wurde.

Auch der Bf vermag nicht ausreichend darzulegen, wie nunmehr - im Zeitpunkt der Entscheidung - eine Existenzgefährdung durch die bereits entrichtete Immobilienertragsteuer eintreten kann.

Eine sachliche Unbilligkeit – die im Nachsichts Antrag nicht geltend gemacht wird - ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus "persönlichen" Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt.

Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Es entspricht jedoch auch der ständigen Rechtsprechung, dass eine abgabenrechtliche Wirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, nicht im Einzelfall als Unbilligkeit gewertet und durch Nachsicht behoben werden kann. Eine Unbilligkeit, die für alle davon Betroffenen dem Gesetz selbst folgt und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte vorsorgen müssen, ist der Beseitigung im Wege des sich an Unbilligkeiten aus der Besonderheit des Einzelfalles orientierten § 236 BAO grundsätzlich entzogen. Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einhebungseinzelfalles ist eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, durch die alle von dem betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden (VwGH 26.5.2014, [2013/17/0498](#)).

Die gesetzlichen Regelungen des Einkommensteuergesetzes zur Besteuerung privater Grundstücksveräußerungen stellen generelle Normen eines mit umfassendem persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes dar und ist die abgabenrechtliche Wirkung, die Entrichtung der Immobilienertragsteuer, eine Folge, die alle Abgabepflichtigen, die privat Grundstücke veräußern, gleichermaßen erfasst. Auch kann im gegenständlichen Fall nicht von einem ungewöhnlichen Entstehen der Abgabenschuld gesprochen werden, da eine Veräußerung von einer mit einem Kredit belasteten Liegenschaft wegen finanzieller Schwierigkeiten des Kreditnehmers keinen außergewöhnlichen Geschehensablauf darstellt, der eine vom Steuerpflichtigen nicht zu erwartende Abgabenschuld auslöst. Eine sachliche Unbilligkeit ist, der Rechtsprechung folgend, daher ebenfalls nicht gegeben.

Aus den angeführten Gründen kann im vorliegenden Beschwerdefall weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit erkannt werden.

Dem Bundesfinanzgericht steht nach Prüfung des vorliegenden Sachverhaltes mangels Vorliegens einer Unbilligkeit der Weg für eine Ermessensentscheidung nicht offen.

Wenn im Vorlageantrag vorgebracht wird, mit der Immobilienertragsteuer, deren Nachsicht beantragt wird, soll ein offener Kredit des Bf bei der ***Bank*** abgedeckt werden, um die monatlichen Kreditraten zu reduzieren, ist darauf hinzuweisen, dass gegen eine Nachsichtsgewährung spricht, wenn die Nachsicht sich nur zu Gunsten anderer Gläubiger – hier der Bank - auswirken würde (VwGH 22.2.2000, [94/14/0144](#); 24.9.2002, [2002/14/0082](#); 28.10.2009, [2008/15/0054](#)), was unter den erwähnten Umständen der Fall wäre.

Soweit der Bf rügt, das Verfahren sei mangelhaft, weil die belangte Behörde verpflichtet gewesen wäre, ihn bei der Formulierung des Nachsichtsantrages und der Beibringung der Beweismittel anzuleiten, verkennt er damit, dass es im Nachsichtverfahren seine Sache ist, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (siehe dazu die eingangs erwähnte

Rechtsprechung). Außerdem gab es laut Aktenlage vor Stellung des Antrages ohnehin mehrfach Kontakt zwischen dem Bf und der Finanzverwaltung (zB mit ***X***). Auch der geltend gemachte Verfahrensmangel liegt somit nicht vor.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall im Hinblick auf die zitierte Judikatur nicht erfüllt.

Salzburg, am 24. Juli 2020