

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. April 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 11. März 2020 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Der Bf. ist Bezieher einer Pension von jährlich rund 9.000 Euro und hat in den letzten Jahren zusätzlich als Taxifahrer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von einigen Tausend Euro bezogen.

Auf Grund dieser Zusatzeinkünfte wurde er laufend zur Einkommensteuer mit jährlichen Steuernachforderungen veranlagt.

Mit Antrag vom 18.02.2019 stellte der Beschwerdeführer (=Bf.) den Antrag auf Zahlung von zwölf Raten in Höhe von monatlich á 100 Euro beginnend ab 01.03.2019 oder Nachsicht hinsichtlich der Vorschreibung der Einkommensteuer 2019 in Höhe von 1.556 Euro.

Des Weiteren ersuchte er zu überprüfen, ob seine Ausgaben für verschiedene Krankheiten und Diabetes entsprechend berücksichtigt worden seien.

Das Finanzamt wies das Ansuchen um Ratenzahlung mit Bescheid vom 29.05.2019 und das Ansuchen um Nachsicht mit dem *nunmehr angefochtenen Bescheid vom 11.03.2020* ab.

Der Bf. brachte mit Eingabe vom 10.04.2020 Beschwerde gegen die Abweisung des

Nachsichtsansuchens ein.

Der Bf. verwies auf seine schwere Erkrankung, welche seine körperliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigte. Er habe auch schon um die Ausstellungen eines Behindertenpasses angesucht.

Auf Grund seiner Krankheit habe er Behandlungs- und Betreuungskosten zu tragen, die aber steuerlich nicht anerkannt worden seien.

Damit lägen einerseits persönliche Gründe für ein nicht beabsichtigtes Ergebnis vor.

Die entsprechenden Aufwendungen der Kosten der Behinderung sollten steuerlich nämlich entlastet werden. Die Einhebung der Abgaben beim Bf. hätten zur Folge, dass der Bf. sich die nötigen Behandlungskosten nicht leisten könne und sich seine Krankheit dadurch verschlechtere.

Sachliche Gründe für die Nachsicht seien die derzeitige Situation durch die Beschränkungen der Maßnahmen zur Bekämpfung (gemeint wohl COVID 19), die dazu führten, dass der Bf. selbst wenn er wollte und körperlich in der Lage wäre, nichts zusätzlich verdienen könne.

Die Coronakrise habe dazu geführt, dass er außergewöhnliche Schwierigkeiten habe, die Abgabenschuld abzubezahlen und seine Existenz gefährdet sei. Es liege daher ein unbeabsichtigtes Ergebnis der Unbill vor, weil durch die genannten außergewöhnlichen sachlichen und persönlichen Gründe die Abgabeneinhebung zu einer existentiellen Frage für den Bf. geworden sei.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.08.2020 ab.

Das Finanzamt führte darin wie folgt aus:

Gemäß § 236 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabenschuldigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig sei.

Die Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe könne eine persönliche oder sachliche sein.

Eine persönliche Unbilligkeit liege vor, wenn gerade die Einhebung der Abgabe die Existenz des Abgabenschuldigen oder seiner Familie gefährde oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten verbunden sei.

Eine sachliche Unbilligkeit sei anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, sodass es zu einer anomalen Belastungswirkung komme.

Der Bf. führe in seiner Beschwerde an, dass Aufwendungen und Kosten seiner Behinderung nicht berücksichtigt worden seien.

Dem sei zu entgegnen, dass die genannten Kosten aufgrund einer fehlenden Behinderung nicht berücksichtigt werden konnten bzw. sich auf Grund der Höhe Ihres Selbstbehaltes (dieser errechne sich aus dem Einkommen) keine Auswirkung haben.

Bei der Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse durch das Finanzamt am 10.03.2020

habe der Bf. gegenüber dem erhebenden Organ unvollständige Angaben über seine Vermögensverhältnisse gemacht.

Er habe nicht angegeben, das er Alleineigentümer einer Liegenschaft sei.

Die Notwendigkeit, Vermögenswerte - und sei es auch Grundvermögen - zur Abgabentrachtung heranzuziehen, lasse die Abgabentrachtung für sich noch nicht unbillig erscheinen. Nur wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt (Vorsorge für die Abgabentrachtung) allein durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Vermögensverschleuderung gleichkäme, könne darin eine Unbilligkeit der Einhebung gelegen sein.

Das Grundstück sei nicht überschuldet, weshalb von einer persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht ausgegangen werden könne.

Da somit weder eine persönliche noch sachliche Unbilligkeit der Einhebung der vorliegenden Abgabenschuldigkeiten vorliege und es damit an der Tatbestandsmäßigkeit im Sinne des § 236 BAO fehle, sei die Beschwerde bereits aus Rechtsgründen abzuweisen.

Der Bf. stellte mit Eingabe vom 28.09.2020 den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Er führte darin aus:

Er habe bereits in seiner Eingabe vom 19.02.2020 und der Beschwerde vom 10.04.2020 sowie in der Ergänzung vom 15.05.2020 dargestellt, dass er schwer erkrankt sei und um den Ausstellung eines Behindertenpasses angesucht habe. Durch die Krankheit sei seine körperliche Leistungsfähigkeit wesentlich eingeschränkt.

Er habe Behandlungs- und Betreuungskosten zu tragen habe, die die aber steuerlich nicht anerkannt worden seien. Das Ausmaß der Behinderung sei mittlerweile mit 80% festgestellt worden.

1) Damit liegen persönliche Gründe gegen die Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Abgabenschulden vor. Die entsprechenden Aufwendungen von Kosten für Behinderungen sollten steuerlich entlastet werden. Bei Einhebung der Abgaben könne er sich die nötigen Heilkosten nicht leisten, wodurch sich seine Erkrankung verschlechtere.

2) Sachlich spreche gegen die Einhebung der Abgaben, dass entgegen der Ansicht der belangten Behörde sehr wohl die Kosten seiner Behinderung und die tatsächlichen, nicht berücksichtigten Aufwendungen der Vergangenheit eine Rolle spielen. Dies deshalb, weil er durch diese von seiner Pension nicht gedeckten Kosten gezwungen gewesen sei, für die teuren Behandlungen zusätzlich Geld zu verdienen.

3) Eine Vorsorge für die Abgabentrachtung sei ihm wegen der hohen Kosten und der steuerlichen Nichtanerkennung der behinderungsbedingten Mehraufwendungen nicht möglich

gewesen.

4) Das Finanzamt behaupte, das die in seinem Eigentum stehende Liegenschaft nicht überschuldet und eine Veräußerung zumutbar sei.

Die Veräußerung dieses kleinen Waldgrundstückes käme allerdings einer Vermögensverschleuderung gleich und stelle eine Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben dar.

Die derzeitige Situation durch die Beschränkungen der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID 19 haben bewirkt, dass der Bf. - selbst wenn er wollte und dazu körperlich in der Lage wäre, nichts zusätzlich verdienen könne, um sowohl die Abgaben zu bezahlen als auch die erhöhten Aufwendungen für die Behinderung.

Die Coronakrise habe auch dazu geführt, dass er außergewöhnliche Schwierigkeiten habe die Abgabenschuld abzubezahlen, weshalb seine Existenz gefährdet sei.

5) Es liege daher ein unbeabsichtigtes Ergebnis der Unbill vor, weil durch die angeführten außergewöhnlichen sachlichen und persönlichen Gründe die Abgabeneinhebung zu einer existentiellen Frage für den Bf. geworden sei.

II Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes

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 (siehe bspw. VwGH 09.12.1992, 91/13/0118).

Der Bf. bringt vor, dass er sich durch die Einhebung der Abgabenschuld die durch seine Krankheit bedingten Mehraufwendungen nicht mehr leisten könne, weshalb es zur Verschlechterung seines Gesundheitszustandes kommen würde.

Darin liege ein *sachlicher Grund*, der gegen die Einbringung der Abgabenschulden spreche.

Der Bf. spricht damit wohl die sachliche Unbilligkeit an.

Dazu ist auszuführen:

Wenn der Bf. vermeint, die belangte Behörde bei der Abgabefestsetzung seine Aufwendungen für Behinderung nicht entsprechend berücksichtigt, ist dem zu entgegnen. Dem Bf. wurde nach *seinen eigenen Angaben* erst im Jahr 2020 ein Behindertenpass mit einem Behinderungsgrad von 80% ausgestellt.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 (Beilage L 1i) führte der Bf. keinen Grad der Behinderung an, sodass ihm nur der Pauschbetrag von 612 Euro für Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung zuerkannt wurde. Diesem Pauschbetrag stand jedoch ein Selbstbehalt von ebenfalls 612 Euro gegenüber, sodass sich daraus keine steuerlichen Auswirkungen zu Gunsten des Bf. ergaben.

Die Beschwerde dagegen wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 09.01.2020 abgewiesen. Die belangte Behörde verwies darauf, dass der Bf. einen Grad der Behinderung von mindestens 25% nicht nachgewiesen habe, weshalb ein Selbstbehalt für Diätkosten zu berücksichtigen war.

Nach Ausstellung des Behindertenausweises (Grad der Behinderung 80%), hob das Finanzamt mit Bescheid vom 10.09.2020 den Einkommensteuerbescheid 2019 gemäß § 299 BAO auf. Mit neuem Einkommensteuerbescheid 2018 vom 10.09.2020 wurde die Einkommensteuerschuld 2018 mit 758 Euro gegenüber dem Erstbescheid in Höhe von 993 Euro festgesetzt.

In diesem Bescheid berücksichtigte das Finanzamt den Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 in der im Jahr 2018 gültigen Fassung in Höhe von 435 Euro (Behinderung 75% bis 84%) und den Pauschbetrag in Höhe von 504 Euro laut „Verordnung für außergewöhnliche Belastung für Behinderung“.

Für 2016 und 2017 macht der Bf. keine außergewöhnliche Belastung wegen Behinderung geltend. Die Veranlagungen 2019 und 2020 erfolgten bislang noch nicht.

Für 2020 stellte das Finanzamt einen Freibetragsbescheid über 1.386,29 Euro aus, die Vorauszahlungen an Einkommensteuer wurden in der Folge auf null herabgesetzt. Aus diesen Abläufen ist nicht ersichtlich, dass das Finanzamt dem Begehren des Bf. hinsichtlich seiner Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung nicht entsprochen habe.

Eine Rechtswidrigkeit der Abgabefestsetzung ist nicht ersichtlich.

Im Übrigen ist darauf zu verwiesen, dass das Nachsichtverfahren nicht dazu dient, etwaige Fehler bei der Festsetzung der Abgaben zu beheben.

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nämlich 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, wenn 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 28.04.2004, 2001/14/0022).

Die sachliche Unbilligkeit bezieht sich auf die Abgabensatzung selbst, die zwar rechtsrichtig, aber auf Grund besonderer Umstände im Einzelfall zu einem unerwünschten Ergebnis führt. Sie ist unabhängig von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Antragstellers zu beurteilen.

Eine derartige sachliche Unbilligkeit wird durch das oa. Vorbringen des Bf. jedenfalls nicht nachgewiesen.

Es ist noch zu überprüfen, ob eine *persönliche Unbilligkeit der Einhebung* vorliegt.

Hierbei ist jedoch noch keine Ermessensentscheidung zu treffen, sondern ein unbestimmter Gesetzesbegriff auszulegen.

Der Bf. brachte ua. vor, dass er auf Grund der Coronakrise die Abgabenschuld nicht abzahlen könne, weshalb seine Existenz gefährdet sei.

Es liege daher ein unbeabsichtigtes Ergebnis, weil durch die genannten außergewöhnlichen sachlichen und persönlichen Gründe die Abgabeneinhebung zu einer existentiellen Frage für den Bf. geworden sei.

Die Maßnahmen zur Bekämpfung von Covid 19 haben bewirkt, dass der Bf. - selbst wenn er wollte und dazu körperlich in der Lage wäre, nichts zusätzlich verdienen könne, um sowohl die Abgaben zu bezahlen als auch die erhöhten Aufwendungen für die Behinderung.

Dazu ist auszuführen:

Wirtschaftliche Nachteile auf Grund von Maßnahmen gegen COVID 19 belasten nicht nur den Bf., sondern auch andere Taxifahrer in *gleicher Weise*.

Die Corona - Maßnahmen hatten/haben auch keinen Einfluss auf die Bescheidergebnisse der Vergangenheit.

Der Bf. bringt in diesem Zusammenhang vor, dass er auf Grund von Corona, selbst wenn er körperlich in der Lage wäre, weiter als Taxifahrer zu arbeiten, keine Einnahmen aus dieser Arbeit erzielen könne.

Aus diesem Vorbringen geht aber hervor, dass der Bf. *gesundheitlich gar nicht mehr in der Lage* ist, als Taxifahrer weitere Einkünfte zu erzielen.

Das Fehlen von Zusatzeinnahmen lag/liegt daher *gar nicht* an den Einschränkungen durch COVID 19.

Außerdem stammen die betroffenen Abgabenschulden aus den Jahren 2016 bis 2018 und stehen mit COVID 19 nicht im Zusammenhang.

Die vom Bf. behauptete Einschränkung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit durch COVID 19 stellt folglich keine persönlichen Unbilligkeit der Einhebung dar.

Es wird außerdem darauf verwiesen, dass dem Bf. im Zusammenhang mit COVID 19 laufend

Stundungen gewährt wurden und keinerlei Einbringungsmaßnahmen gesetzt wurden.

Eine *persönlich* bedingte *Unbilligkeit* liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf. Es genügt, wenn etwa die Abstattung *trotz zumutbarer* Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögensschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (VwGH 02.06.2004, 2003/13/0156).

Der Bf. bringt dazu nur vor, dass er sich durch die Einhebung der Abgaben seine Krankheits- bzw. Heilkosten nicht leisten könne.

Auch habe er in der Vergangenheit auf Grund dieser Kosten keine Vorsorge für die Abgabennachforderungen treffen könne.

Das ihm gehörende Waldgrundstück sei wertlos und würde dessen Verkauf zur Abdeckung der Steuerschulden einer Vermögensverschleuderung gleichkommen.

Dazu ist auszuführen:

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Bf. entstehenden Nachteilen bestehen.

Der Bf. hat jedoch nicht *konkret* und *ziffernmäßig* dargelegt, weshalb gerade durch die Einbringung der in Rede stehenden Abgaben seine wirtschaftliche Existenz gefährdet wäre. Eine - unbestrittene - Verminderung der Liquidität reicht jedoch für die Annahme einer Existenzgefährdung nicht aus (VwGH 04.10.1985, 82/17/0021).

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, im Sinne der ihn treffenden Mitwirkungspflicht *einwandfrei* und unter *Ausschluss jeglichen Zweifels* das Vorliegen jener Umstände ziffernmäßig darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (vgl. hiezu das Erkenntnis des VwGH vom 21.05.1992, 88/17/0218, mit weiteren Nachweisen sowie das Erkenntnis vom 25.10.2006, 2004/15/0150, gleichfalls mit weiteren Nachweisen).

Legt der Abgabepflichtige jene Umstände, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, nicht konkret dar, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.09.1992, 91/13/0225).

Das *allgemeine* Vorbringen des Bf., dass er im Falle der Abstattung der Abgabenschulden keine Mittel für die benötigte Diätverpflegung habe, entspricht nicht dem von der Judikatur geforderten Gebot der konkreten Darlegung der Gefährdung seiner wirtschaftlichen Existenz.

Außerdem ist der Bf., wie das Finanzamt festgestellt hat, Eigentümer eines Grundstückes. Dieses Grundstück ist nicht überschuldet, weshalb auch in einer etwaigen Veräußerung

desselben von einer persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nicht ausgegangen werden kann.

Laut Bf. käme die Veräußerung des Grundstückes allerdings einer Verschleuderung gleich.

Dass das Grundstück "unverkäuflich" sei, wird vom Bf. aber nicht näher konkretisiert, insbesondere wird ein Scheitern bisheriger Verkaufsversuche nicht behauptet.

Der Bf. konnte somit die persönliche Unbilligkeit für den Fall der Einbringung der Abgaben nicht nachweisen.

Die Beschwerde war daher schon aus Rechtsgründen abzuweisen.

II Spruchpunkt 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.

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, weshalb die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 2. August 2021