

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Johann Fischerlehner in der ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Huber & Rosenthal Steuerberatung KG, Stadtplatz 56, 5280 Braunau/Inn, über die Beschwerde vom 18. August 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. Juli 2021 betreffend Abweisung eines Antrages auf Nachsicht (§ 236 BAO) Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Nachsichtsansuchen vom 15. Juli 2021 beantragte die beschwerdeführende Partei unter Hinweis auf § 236 BAO den derzeit noch offenen Abgabenrückstand durch Abschreibung nachzusehen, da dessen Entrichtung - aus folgenden Gründen - unbillig wäre:

*„Frau ***Bf1*** betrieb - wenn auch nicht zeitgleich - an verschiedenen Standorten Massagestudios in der Organisationsform eines sogenannten „Laufhauses“. Die Räumlichkeiten wurden von ihr an den jeweiligen Standorten angemietet und sodann an die dortigen Damen untervermietet.*

*Am 11.01.2016 begann eine Außenprüfung des Finanzamtes ***1***, die den Zeitraum 2007 - 2015 umfasste.*

*Das Finanzamt ***1*** beurteilte die Tätigkeit der Damen nicht als selbstständige (unternehmerische) Tätigkeit im Sinne des UStG und rechnete daher deren Umsätze zur Gänze meiner Mandantin zu.*

Dagegen richteten sich meine Beschwerden vom 22.08.2016 bzw. 29.08.2016. Auf Wunsch des Finanzamtes beantragte ich gemäß § 262 Abs. 2 BAO, dass eine Beschwerdeverentscheidung zu unterbleiben hat. Mit Schreiben vom 02.03.2021 äußerte sich das BFG jedoch dahingehend, dass doch eine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen wäre.

In mehreren Gesprächen mit dem zuständigen Richter des BFG, Herrn Mag. R, wurde die Sach- und Rechtslage nochmals ausführlich erörtert. Er verwies auf einige Erkenntnisse des BFG, die seit Einbringung meiner Beschwerden im August 2016 ergangen sind und an die er sich als Richtschnur halten würde. Weiters verwies er mich auf einen im BFG – Journal 1/2020 erschienenen Artikel zu diesem Thema.

Schließlich einigte man sich auf eine Zurücknahme der Beschwerden.

Frau B. hat in der Zwischenzeit bereits rd. Euro 20.000,-- der durch die Außenprüfung entstandenen Abgabenschuldigkeiten getilgt. Es sind derzeit noch ca. Euro 167.000,-- offen.

Zur sachlichen Unbilligkeit der Entrichtung:

*Frau B. bzw. ihre Untermieterinnen hatten mehrmals anlässlich persönlicher Besuche im Finanzamt ***1*** (Infocenter) - nicht nur am Beginn ihrer Tätigkeit – die Auskunft erhalten, dass sie Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erzielen. Es erfolgten daher entsprechende Anmeldungen mit dem Fragebogen „Verf 24“. Die Genannten hatten auf die Richtigkeit dieser Auskünfte vertraut (Vertrauensschutz). Auch die Finanzpolizei sah die Untermieterinnen als selbstständige Unternehmerinnen. Weiters erlaube ich mir auch noch kurz auf die allgemeine Information des BMF vom 14.01.2014 zu verweisen, wonach bei einem sogenannten „Laufhaus“ Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erzielt werden. Zu dieser Information sah sich das BMF offenbar-wie dort angegeben - deshalb veranlasst, weil die Praxis der Finanzämter nicht einheitlich war.*

Zur persönlichen Unbilligkeit der Entrichtung:

Bei einer Entrichtung des erwähnten Rückstandes würde die wirtschaftliche Existenz meiner Mandantin völlig zerstört. Es bestehen derzeit auch ernste gesundheitliche Probleme. Nach der Ihnen bereits übermittelten eidesstaatlichen Erklärung vom 11.06.2021 hinsichtlich ihrer Vermögensverhältnisse besteht ihr Vermögen hauptsächlich nur aus einem (ideellen) Halfteanteil eines Wohnhauses. Eine Veräußerung wäre wohl nur zu einem Schleuderpreis möglich. Es besteht außerdem noch ein offenes Hypothekendarlehen in Höhe von ca. Euro 56.000,-.

*Angesichts dieser Sachlage bitte ich nochmals höflich - im Namen und im Auftrag von Frau ***Bf1*** - um Abschreibung des noch offenen Abgabenrückstandes gemäß § 236 BAO.*

Die Genannte hat für die verschiedenen Standorte lediglich gewisse Werbeleistungen erbracht- das Inkasso erfolgte von den Untermieterinnen selbst. Vergleichbar ist die Situation mit einem Betreiber eines Einkaufszentrums, der für die darin befindlichen Geschäfte Werbeleistungen erbringt.

Für weitere Auskünfte steht Ihnen Frau B. gerne auch anlässlich eines persönlichen Gespräches zur Verfügung. Natürlich können auch -wenn gewünscht- weitere Unterlagen vorgelegt werden.

Für ein entsprechendes Entgegenkommen und Ihr Verständnis in dieser Angelegenheit danke ich Ihnen im Voraus sehr herzlich ...“

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 20.07.2021 hat die belangte Behörde das Nachsichtsansuchen vom 15.07.2021 abgewiesen und zur Begründung Folgendes ausgeführt:

„Gemäß 236 Abs. BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn die 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 vor liegt.

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 gefährdet. Wird das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit behauptet, trifft den Abgabenschuldner eine erhöhte Mitwirkungspflicht, da er von sich aus die wirtschaftliche Lage darzulegen hat.

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.

Im gegenständlichen Fall liegt keine persönliche Unbilligkeit vor, da auf grund Ihrer gesamten Verschuldung (Kreditschulden) kein Sanierungseffekt im Falle einer Abgabennachsicht eintreten würde.

Ebenso war eine Nachsicht aufgrund sachlicher Unbilligkeit ausgeschlossen, da die Vorschreibung der Umsatzsteuer und der Nebengebühren lediglich aufgrund der geltenden Gesetze erfolgte und es sich um eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und generell anzuwendender Normen handelt, die alle Steuerpflichtigen gleichermaßen treffen (VwGH 23.10.1997, 96/15/ 0154), und deren Verwirklichung vom Abgabepflichtigen selbst (ohne behördliches Zutun) verursacht wurde bzw. gegebenenfalls auch abgewendet hätte werden können.

Das Nachsichtsverfahren gemäß 236 BAO dient nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene bzw. aussichtslose Einwendungen (vor allem Beschwerden) nachzuholen.

Mangels Vorliegen einer Unbilligkeit wird die Behörde auch nicht in die Lage versetzt, im Rahmen des ihr eingeräumten Ermessens zu entscheiden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

In der per Finanzonline am 18.08.2021 eingebrachten Bescheidbeschwerde beantragte die beschwerdeführende Partei keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Es trifft nicht zu, dass es sich bei der Vorschreibung der Umsatzsteuer lediglich um eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage handelt, die abgewendet hätte werden können. Um Wiederholungen zu vermeiden, wird auf meine Ausführungen im Schreiben vom 15.7.dJ. zur sachlichen Unbilligkeit der Entrichtung hingewiesen. Die anlässlich einer Außenprüfung festgesetzte Umsatzsteuer fußt vielmehr auf einer Rechtsprechung, die in dieser Strenge völlig unvorhersehbar war und auf die sich auch kein Hinweis in der allgemeinen Information des BMF vom 14.1.2014 findet. Angesichts dessen bitte ich nochmals höflich um Abschreibung des noch offenen Abgabenrückstandes.“

Die Bescheidbeschwerde wurde am 15.11.2021 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und ergänzend ausgeführt, nach Ansicht der Abgabenbehörde liege keine persönliche und/oder sachliche Unbilligkeit vor, die für die Gewährung der Nachsicht gem. § 236 BAO herangezogen werden könnte. Die Vorschreibung der Umsatzsteuer und der Nebengebühren im Zuge der Außenprüfung sei auf Grundlage geltender Rechtsvorschriften erfolgt und hätte daher auch nicht zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtem Ergebnis bzw. einer anormalen Belastungswirkung führen können. Das Nachsichtsverfahren gem. § 236 BAO diene auch nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene bzw. aussichtslose Einwendungen nachzuholen (zB Beschwerden).

Die Bescheidbeschwerde wurde der Gerichtsabteilung ***2*** zugeteilt. Die Rechtssache wurde mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 24.08.2023 der

Gerichtsabteilung ***2*** abgenommen und der Gerichtsabteilung ***3*** mit Wirkung 01.09.2023 neu zugeteilt.

Mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung vom 14.09.2023, welche den Parteien nachweislich zugestellt wurde, wurde der bisherige Verfahrensablauf auf Grund des dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenstandes zur Kenntnis gebracht. In der Ladung zur hat der erkennende Richter folgenden Hinweis gegeben:

*„Dem Bundesfinanzgericht liegen nur die angeführten Unterlagen vor. Unterlagen wie die von der beschwerdeführenden Partei erwähnte **eidesstaatlichen Erklärung vom 11.06.2021** hinsichtlich ihrer Vermögensverhältnisse **liegen dem Bundesfinanzgericht nicht vor**. Zudem fehlen **Nachweise über die behaupteten gesundheitlichen Probleme** der beschwerdeführenden Partei, sowie über die Behauptung, wonach eine Veräußerung des Hälfteanteiles an einem nicht näher bezeichneten Wohnhauses **nur zum Schleuderpreis** möglich wäre. Zudem fehlt dem Bundesfinanzgericht eine **Verkehrswertschätzung eines Sachverständigen** zu dieser nicht näher bezeichneten Liegenschaft sowie eine **sachverständige Einschätzung der diesbezüglichen Verwertungsmöglichkeiten**.“*

Das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt beim Nachsichtswerber (VwGH 7. 7. 2011, 2008/15/0010). Ihn trifft eine erhöhte Mitwirkungspflicht, dabei ist es seine Sache, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 10. 5. 2010, 2006/17/0289; VwGH 20. 11. 2019, Ra 2018/15/0014).

Auf die Verfahrensförderungspflicht des § 270 Abs. 2 BAO wird hingewiesen. Demnach hat jede Partei ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten, dass das Verfahren möglichst rasch durchgeführt werden kann (Verfahrensförderungspflicht).“

In der mündlichen Verhandlung am 10.10.2023 wies der Richter darauf hin, dass mit E-Mail vom 02.10.2023 der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Partei eine selbst formulierte „eidestattliche“ Auskunft über ihre Vermögensverhältnisse vom 11.06.2021 übermittelt hat.

Dazu legte der Vertreter der beschwerdeführenden Partei eine Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse vom 31.05.2023 sowie ein Vermögensverzeichnis gem. § 31a AbgEO in Verbindung mit § 47 EO vor, welche von der belangten Behörde durchgeführt wurde.

Die Abgabenschuldnerin und ihre Familie lebe teilweise von den Einkünften aus dem Geschäft (XY, Adr XY) aber hauptsächlich von ihrem Gehalt (ca. 1400,- € monatlich) und dem Gehalt meines Ehemannes (ca. 1100,- € monatlich) aus Arbeitsverhältnissen in Deutschland. Die beschwerdeführende Partei sei im Reinigungsdienst tätig.

Sie sei nicht unterhaltspflichtig. Weitere Geschäftsräume/Wohnung hätte die beschwerdeführende Partei in „XY“, Adr XY. Sie hätte ein Grundstück mit Wohnhaus 1/2 Anteil ***Bf1-Adr*** Deutschland. Als Verbindlichkeiten bestünde ein Bankdarlehen in Höhe von 146.000,00 €, wobei monatliche Raten zu je 748,25 € gezahlt würden bzw. für den hälfteranteil 377,00 €.

Die Höhe der monatlichen Lebensunterhaltskosten betrage monatlich:

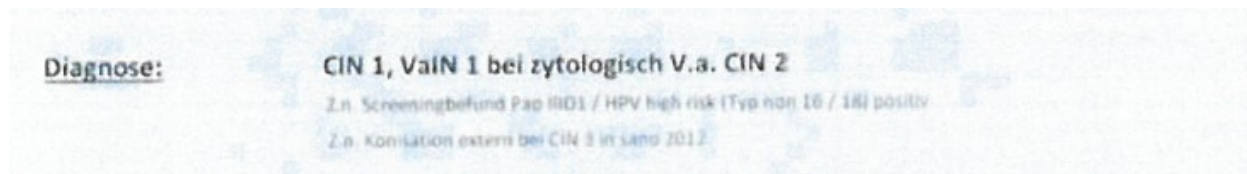
- Kreditrate Haus: 377,00€
- Private Rentenversicherung: 367,36 €
- Stadtwerke PK Strom: 99,00 €
- Wasser: 65,00 €
- Bausparer 120,00€
- Telekom 70,00€
- Miete Geschäftsräume xy: 465,00€
- SVA Rückstand 2353,32 € monatliche Rate: 784,44 €
- St Stromabschlag: 430,80 €
- Tf: 28,81 €
- Werbekosten: 250,00€

Folgende Vermögenswerte wurden einbekannt:

- Konten oder Sparguthaben; bei Banken, Bausparkassen und anderen Sparkassen, insbesondere Sparbücher, Girokonten, Gehaltskonten (Institut, Nummer des Kontos oder Sparbuchs, derzeitiger Stand):
 - Spk PK 3000,00€
 - BSK 6000,00€
 - B ***1*** 1000,00€
- Grundstück mit Wohnhaus ***Bf1-Adr*** Deutschland zu 1/2 Anteil
- Gewerberechte:
 - Erotikmassage XY Adr XY, Bezirkshauptmannschaft BH

Weiters wurde eine Einnahmen- Ausgabenrechnung betreffend den Zeitraum 01.01.2022-31.12.2022 vorgelegt. Darin wurde für das Jahr 2022 ein Jahresgewinn von 7.675,00 € ausgewiesen.

Zur gesundheitlichen Situation der beschwerdeführenden Partei wurde ein Laborbefund der Labor vom 09.02.2021 vorgelegt, welcher folgenden Befund enthält:



Dazu wurde dem steuerlichen Vertreter vorgehalten, dass nach Untersuchung des entnommenen Gewebes am 09.02.2021 die Diagnose einer "CIN" gestellt wurde. CIN bedeutet auf deutsch "zervikale intraepitheliale Neoplasie". CIN 1 steht für noch frühe, aber kontrollbedürftige Befunde und auch bei CIN 2 sind noch spontane Heilungen ohne Behandlung möglich, wenn auch seltener (Quelle:

<https://www.krebsinformationsdienst.de/tumorarten/gebaermutterhalskrebs/vorstufen.php>)

Zur Diagnose Vain 1 [vaginale intraepitheliale Neoplasie= Krebsvorstufe in der Scheide (Quelle: <https://www.klinikum.uni-heidelberg.de/erkrankungen/vaginalen-intraepithelialen-neoplasie-vain>)] vom 09.02.2021 wurde der steuerliche Vertreter befragt, ob es diesbezüglich neuere Erkenntnisse bzw. Befunde gäbe.

Neuere Befunde wurden nicht vorgelegt. Der Beschwerdeführerin gehe es gesundheitlich nicht gut, daher sei sie zur Verhandlung nicht erschienen.

Mit E-Mail vom 05.10.2023 legte der steuerliche Vertreter der beschwerdeführenden Partei folgendes Schreiben der Fa. IE GmbH vom 04.10.2023 vor, aus dem Folgendes hervorgeht:

*„...nach umfassender Analyse müssen wir Ihnen leider mitteilen, dass die aktuellen Markthedingungen sowie die eingetragene Grundschuld der Spk eine Veräußerung Ihres Anteils von 1/2 am Grundbesitz Einfamilienhaus in der ***Bf1-Adr*** nicht realisierbar erscheinen lassen bzw. nur sehr weit unter dem marktüblichen Preis, sodass sich nur ein geringer Bruchteil des eigentlichen Marktwertes für Ihren Anteil erzielen ließe ...“.*

Dazu wurde in der mündlichen Verhandlung vorgehalten, dass diesem Schreiben eine genaue Beschreibung der Eigentumsverhältnisse, Größe und Lage der Liegenschaft fehlt. Zudem fehlen Angaben zur konkreten Marktlage. Insbesondere fehlt die Gegenüberstellung des marktüblichen Preises in der fraglichen Gegend zur voraussichtlich erzielbaren Preis.

Der Vertreter der beschwerdeführenden Partei legt dazu vor, ein Angebot eines Maklers aus dem Jahr 2004 betreffend das fragliche Einfamilienhaus, woraus ein Kaufpreis von 160.000 Euro hervorgeht. Dazu wurden auch Fotos der Liegenschaft vorgelegt. Weiters wurde ein Grundbuchsauszug betreffend die Liegenschaft vorgelegt und zum Akt genommen. Kopie für die belangte Behörde. Weiters wurde eine Beschreibung der beschwerdeführenden Partei zur Liegenschaft vom 07.10.2023 zum Akt genommen.

Der Nachsichtsantrag lautet auf *“Abschreibung des noch offenen Abgabenrückstandes gemäß § 236 BAO“* ausgehend von einem Abgabenrückstand von ca. 167.000 €

Derzeit haften folgende Abgabenschuldigkeiten beim Finanzamt Österreich unter Steuernummer ***BF1StNr1*** aus:

U	2015	11.279,35 €
U	2018	12.368,20 €
U	2011	10.200,53 €
U	2012	28.883,33 €
U	2013	31.316,67 €
U	2014	34.216,67 €
SZA	2015	684,33 €
U	2016	13.247,89 €
U	2017	8.974,68 €
U	2019	204,90 €
U	04/21	3,05 €
EZ Aussetzungszinsen 2021		8.642,89 €
ST	2022	265,23 €
ST	2022	309,25 €
ST	2022	59,21 €
U	2020	4.623,51 €
E	2020	724,00 €
U	2021	225,34 €

166.229,03 €

Die Parteien bestätigen diesen aktuellen Abgabenrückstand.

Die beschwerdeführende Partei stützte das Vorbringen bezüglich der sachlichen Unbilligkeit auf eine Verletzung des Vertrauensschutzes iSd § 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung iSd § 236 BGG II 2005/435 ohne dies konkret auszuführen.

Dazu wurde der steuerliche Vertreter im Zuge der mündlichen Verhandlung am 10.10.2023 vom Richter aufgefordert, über die behauptete Auskunftserteilung anlässlich persönlicher Besuche im Finanzamt ***1*** (Infocenter) konkrete Angaben über

- das Datum der Auskunftserteilung,
- den Inhalt der Auskünfte,
- sowie die Auskunftsperson

zu machen.

Dazu führt der Vertreter der beschwerdeführenden Partei aus, dass er weder ein konkretes Datum einer Auskunftserteilung oder den Inhalt sowie die Auskunftsperson nennen kann. Er verweist auf die Niederschriften der Finanzpolizei beim FA FA vom 02.10.2012.

Der Richter stellte im Zuge der mündlichen Verhandlung am 10.10.2023 diesbezüglich fest, dass es sich bei dieser Amtshandlung lediglich um eine Nachschau gem. § 144 der BAO handelte, wobei aus der vorgelegten Niederschrift die Feststellung von Sachverhalten hervorgeht. Es gehe nicht hervor, dass seitens der amtlichen Organe Auskünfte erteilt wurden. Dem wurde nicht widersprochen.

Der Richter hielt im Zuge der mündlichen Verhandlung am 10.10.2023 dem Vertreter der beschwerdeführenden Partei vor, dass bereits im Erkenntnis vom 31. März 2011, 2009/15/0199 der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen hat, dass keine steuerfreie Grundstücksvermietung vorliegt, wenn der Vermieter eine Organisation schafft und unterhält, durch die die gewerbsmäßige Unzucht der Bewohnerinnen gefördert wird. Für das Vorliegen einer derartigen Organisation spricht es, wenn die Wohnungen separeemäßig eingerichtet sind und der Zugang durch Türsteher oder über Monitore überwacht wird. Eine steuerfreie Grundstücksvermietung liegt auch dann nicht vor, wenn ein Vermieter im Rahmen eines Bordellbetriebes Zimmer an Prostituierte überlässt (vgl. in diesem Sinne auch die Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 29. September 2010, XI S 23/10).

Der Richter stellt fest, dass die Zurechnung der Prostitutionsumsätze an den Bordellbetreiber schon länger als ein Jahrzehnt durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gesichert ist (vgl. VwGH 31.5.2011, 2009/15/0135).

Dazu führte der Vertreter der beschwerdeführenden Partei aus:

Dabei handle es sich um eine Rechtsprechung zu einem völlig anderen Sachverhalt, der mit dem gegenständlichen Fall nicht vergleichbar sei.

Auf dem Vorhalt wonach im Beschwerdeverfahren betreffend die Abgabensfestsetzung die Rechtsmittel zurückgezogen wurde, führte der Vertreter der BF aus:

Da das Verfahren bereits mehrere Jahre beim BFG anhängig war und der damals zuständige Richter Mag. R die Auffassung vertrat, dass noch erheblicher Klärungsbedarf bestehe, wurde das Rechtsmittel zur Vermeidung eines noch längeren Rechtsstreites zurückgezogen.

Seitens der beschwerdeführenden Partei wurde eine Information des Bundesministeriums für Finanzen vom 14.01.2014, BMF-010203/0015-VI/B/2014 vorgelegt. Daraus leitete der Vertreter ab, dass eine Vertrauensschutzverletzung vorliege, zumal daraus hervorgehe, die Tätigkeit der im Etablissement der beschwerdeführenden Partei tätigen Mieterinnen stelle eine selbstständige Tätigkeit dar.

Der Vertreter der beschwerdeführenden Partei wies darauf hin, dass seitens der Finanzstrafbehörde kein Finanzstrafverfahren eingeleitet wurde.

Zum Thema Vermögensverschleuderung gab der Vertreter der beschwerdeführenden Partei zu bedenken, dass sie nur einen Hälfte-Anteil an dieser Liegenschaft hätte. Einer Veräußerung wäre daher nur zu einem weit unter dem Marktwert liegenden Preis möglich. Die Tante der beschwerdeführenden Partei sei 71 Jahre alt und Miteigentümerin dieser Liegenschaft. Sie würde auf diesen Anteil keinesfalls verzichten. Bezüglich Bonität der Tante legte der Vertreter ein Schreiben bzgl. Rentenanpassung zum 01.07.2023 vor, wonach die Tante (A. B.) eine monatliche Rente von 1223,40€ beziehe. Vom auf der Liegenschaft besicherten Hypothekarkredit seien noch ca. 40.000€ an Bankverbindlichkeiten offen. Pro Monat würden 750€ zur Bedienung dieses Kredites aufgewendet. Die BF führe derzeit 200€ pro Monat an das FA zur Tilgung der Abgabenschuldigkeit ab. Weiters hätte sie Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Reinigungskraft von 1400€ netto.

Die Parteien stellten in der mündlichen Verhandlung keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Frau ***Bf1*** betrieb - wenn auch nicht zeitgleich - an verschiedenen Standorten Massagestudios in der Organisationsform eines sogenannten „Laufhauses“. Die Räumlichkeiten wurden von ihr an den jeweiligen Standorten angemietet und sodann an die dortigen Damen untervermietet. Das Finanzamt ***1*** beurteilte die Tätigkeit der Damen nicht als selbstständige (unternehmerische) Tätigkeit im Sinne des UStG und rechnete daher deren Umsätze zur Gänze der beschwerdeführenden Partei zu.

Dagegen richteten sich die Beschwerden vom 22.08.2016 bzw. 29.08.2016. Auf Wunsch des Finanzamtes beantragte ich gemäß § 262 Abs. 2 BAO, dass eine Beschwerdeentscheidung zu unterbleiben hat. Mit Schreiben vom 02.03.2021 äußerte sich das BFG jedoch dahingehend, dass doch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen wäre. In mehreren Gesprächen mit dem zuständigen Richter des Bundesfinanzgericht wurde die Sach- und Rechtslage nochmals ausführlich erörtert. Er verwies auf einige Erkenntnisse des BFG, die seit Einbringung der Beschwerden im August 2016 ergangen sind und an die er sich als Richtschnur halten würde. Weiters verwies er auf einen im BFG – Journal 1/2020 erschienenen Artikel zu diesem Thema. Schließlich wurden die Beschwerden gegen die Abgabenfestsetzung zurückgenommen.

Die beschwerdeführende Partei beantragte aus den oben genannten Gründen die Nachsicht (§ 236 BAO) von aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von ca. 167.000 Euro, ohne diese näher zu konkretisieren. Erst im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde der Abgabenrückstand aufgeschlüsselt. Es haften derzeit 166.229,03 € an in der mündlichen Verhandlung dargestellten Abgabenschuldigkeiten aus.

Die in der mündlichen Verhandlung dargestellten Einkommens- und Vermögenssituation ist unstrittig.

Eine Verkehrswertschätzung eines Sachverständigen zum Hälfteanteil der Liegenschaft der beschwerdeführenden Partei sowie eine sachverständige Einschätzung der diesbezüglichen Verwertungsmöglichkeiten liegt nicht vor.

Eine allfällige Auskunftserteilung durch das Finanzamt in Zusammenhang mit der Besteuerung der unternehmerischen Tätigkeit erfolgten keine konkreten Angaben.

Die Schilderung des Gesundheitszustandes der beschwerdeführenden Partei fußt auf einem Laborbefund aus dem Jahr 2021. Neuere Gesundheitsdaten liegen nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 236 der Bundesabgabenordnung (BAO) können Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, "wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre".

Die dazu ergangene Verordnung BGBl. II Nr. 435/2005 (in der hier noch maßgeblichen Fassung vor der Änderung durch BGBl. II Nr. 449/2013) konkretisiert das Erfordernis der Unbilligkeit wie folgt:

"§ 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."

3.2. Zum Vorbringen des Vorliegens der persönlichen Unbilligkeit

Die beschwerdeführende Partei bringt vor, bei einer Entrichtung des erwähnten Rückstandes würde ihre wirtschaftliche Existenz völlig zerstört. Dabei übersieht sie aber, dass die Forderung

der Finanzverwaltung nicht die einzige Verbindlichkeit ist, die sie zu bedienen hat. So zahlt sie monatlich Kreditraten und Raten zur Tilgung eines Sozialversicherungsrückstandes. Zudem bleiben ihr noch Mittel zur Bedienung eines Bausparers. Zudem verfügt die beschwerdeführende Partei noch über ein Sparguthaben von etwa 10.000 €. An die Finanzverwaltung zahlt sie derzeit monatlich etwa 200 €. Somit ergibt sich, dass von der begehrten Abgabennachsicht lediglich die übrigen Gläubiger der beschwerdeführenden Partei profitieren könnten, was nach Ansicht des Gerichtes unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit und Zweckmäßigkeit einer Abgabennachsicht durchaus entgegensteht (vgl. VwGH 30.11.1999, 95/14/0102).

Soweit die beschwerdeführende Partei auf ihre gesundheitliche Situation hinweist, ist darauf hinzuweisen, dass lediglich ein Laborbefund aus dem Jahr 2021 vorliegt. Eine nähere Darstellung der gesundheitlichen Situation ist trotz ausdrücklicher Aufforderung in der mündlichen Verhandlung unterblieben.

Die beschwerdeführende Partei behauptet, dass eine Veräußerung ihres Hälfteanteiles an einer Liegenschaft nur zum Schleuderpreis möglich wäre. Dazu ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach eine persönliche Unbilligkeit insbesondere dann vorliegt, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtwerbers gefährdet. Allerdings bedarf es zur Bewilligung einer Nachsicht aus persönlichen Gründen nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genügt, dass die Abstattung der Abgaben mit wirtschaftlichen Schwierigkeiten verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Liegenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme (vgl. § 2 der Verordnung BGBl. II Nr. 435/2005 sowie aus der ständigen Rechtsprechung des VwGH 24. September 2008, 2006/15/0101, mwN). Dabei sind nicht die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld maßgebend, sondern jene zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen (vgl. VwGH 24. Mai 2012, 2009/16/0039).

Zum Nachweis des Vorliegens dieses Nachsichtsgrundes hat das Gericht die beschwerdeführende Partei um Vorlage einer Verkehrswertschätzung des Liegenschaftsanteiles der beschwerdeführenden Partei eines Sachverständigen und um eine sachverständige Einschätzung der Verwertungsmöglichkeiten gebeten.

Dem vorgelegten Schreiben der Fa. IE GmbH vom 4.10.2023 fehlt eine genaue Beschreibung der Eigentumsverhältnisse, Größe und Lage der Liegenschaft. Zudem fehlen Angaben zur konkreten Marktlage. Insbesondere fehlt die Gegenüberstellung des marktüblichen Preises in der fraglichen Gegend zur voraussichtlich erzielbaren Preis. Dazu wurde lediglich ein Angebot eines Maklers aus dem Jahr 2004 betreffend das fragliche Einfamilienhaus vorgelegt, woraus ein Kaufpreis von 160.000 Euro hervorgeht.

Zudem konnte trotz ihrer prekären finanziellen Situation ein Sparvermögen ansammeln und die laufenden Aufwendungen für das von ihr betriebene „Massageinstitut“ aufwenden.

Die beschwerdeführende Partei hat somit keinen tauglichen Beweis für ihre Behauptung vorgebracht, wonach ein Zugriff auf ihre Liegenschaft zu einer Vermögensverschleuderung führen würde. Zudem ist zu beachten, dass offenbar Bankverbindlichkeiten vorrangig auf der Liegenschaft besichert sind, sodass die diesbezüglichen Verwertungsmöglichkeiten für die Finanzverwaltung ohnehin begrenzt sind. Damit ist dieser Nachsichtsgrund in keiner Weise nachvollziehbar.

3.3. Zum Vorbringen des Vorliegens der sachlichen Unbilligkeit

Die beschwerdeführende Partei stützt das Vorbringen bezüglich der sachlichen Unbilligkeit auf eine Verletzung des Vertrauensschutzes iSd ohne dies konkret auszuführen.

Dazu wurde der steuerliche Vertreter im Zuge der mündlichen Verhandlung am 10.10.2023 vom Richter aufgefordert, über die behauptete Auskunftserteilung anlässlich persönlicher Besuche im Finanzamt ***1*** (Infocenter) konkrete Angaben über

- das Datum der Auskunftserteilung,
- den Inhalt der Auskünfte,
- sowie die Auskunftsperson

zu machen.

Dazu führt der Vertreter der beschwerdeführenden Partei aus, dass er weder ein konkretes Datum einer Auskunftserteilung oder den Inhalt sowie die Auskunftsperson nennen kann. Er verweist auf die Niederschriften der Finanzpolizei beim Finanzamt FA vom 02.10.2012. Der Richter stellte diesbezüglich jedoch fest, dass es sich bei dieser Amtshandlung lediglich um eine Nachschau gem. § 144 der BAO handelte, wobei aus der vorgelegten Niederschrift die Feststellung von Sachverhalten hervorgeht. Es geht nicht hervor, dass seitens der amtlichen Organe Auskünfte erteilt wurden. Damit wurde dieses Vorbringen der beschwerdeführenden Partei in keiner Weise begründet, sodass dieser behauptete Nachsichtsgrund nicht gegeben ist.

Auch aus dem Hinweis auf die Information des Bundesministeriums für Finanzen vom 14.01.2014, BMF-010203/0015-VI/B/2014 kann die beschwerdeführende Partei nichts gewinnen. Dabei handelt es sich für eine Information, die nur für die Finanzverwaltung bestimmt ist, wie aus den Zusatzinformationen hervorgeht.

[...]

§ 3 Z 2 lit. b der Verordnung BGBl. II Nr. 435/2005 verallgemeinert die zu Rechtsauskünften der zuständigen Abgabenbehörde bestehende, auf dem Grundsatz von Treu und Glauben beruhende herrschende Auffassung (vgl. zB VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196), weil ein Vertrauen auf im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung (AÖF) veröffentlichte Rechtsauslegungen des Bundesministeriums für Finanzen gleichermaßen schutzwürdig erscheint. Rechtsauslegungen des Bundesministeriums für Finanzen fallen unabhängig davon unter § 3 der Verordnung BGBl. II Nr. 435/2005, ob sie als Richtlinien bezeichnet werden.

Entscheidend ist, dass sie im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung (AÖF) veröffentlicht sind. Nicht unter § 3 Z 2 lit. b der Verordnung (BGBl. II Nr. 435/2005) fallen somit beispielsweise lediglich in Fachzeitschriften abgedruckte Einzelerledigungen, Pressemitteilungen, Stellungnahmen gegenüber dem Rechnungshof oder der Volksanwaltschaft, parlamentarische Anfragebeantwortungen, nur im Internet (auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen) veröffentlichte Informationen sowie Broschüren.

Soweit sich die beschwerdeführende Partei auf eine nur an die Finanzverwaltung gerichtete interne Information stützt, kann keine Vertrauensschutzverletzung iSd § 3 der Verordnung BGBl. II Nr. 435/2005 vorliegen.

Die Nachsicht dient nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen (vor allem Bescheidbeschwerden) nachzuholen (VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; 25.11.2002, 97/14/0013; 30.9.2004, 2004/16/0151; 20.9.2007, 2002/14/0138). Eine Unbilligkeit könnte allenfalls vorliegen (*Ritz*, BAO⁷, § 236 BAO, Rz. 14), wenn solche Rechtsmittel aussichtslos erschienen sind (insbesondere wegen diesbezüglicher Rechtsauskünfte der Abgabenbehörde, VwGH 14.3.1986, 85/17/0143), wegen entschuldbaren Rechtsirrtums unterblieben (VwGH 13.11.1989, 88/15/0121; 20.9.1996, 93/17/0007) oder wegen Unzumutbarkeit nicht eingebracht wurden (VwGH 11.11.1982, 15/3470/80).

Im gegenständlichen Fall wurde gegen die Abgabenfestsetzung ein Rechtsmittel eingebracht, welches nach Erörterung mit dem für die Erledigung des Rechtsmittels zuständigen Richters zurückgenommen wurde. Dass die Zurücknahme des Rechtsmittels auf Grund eines entschuldbaren Rechtsirrtums erfolgt ist wurde nicht behauptet. Das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liegt jedoch beim Nachsichtswerber (VwGH 7. 7. 2011, 2008/15/0010). Ihn trifft eine erhöhte Mitwirkungspflicht, dabei ist es seine Sache, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 10. 5. 2010, 2006/17/0289; VwGH 20. 11. 2019, Ra 2018/15/0014).

Die möglichen Nachsichtsgründe wurden weder schlüssig dargelegt, noch trotz Aufforderung entsprechend konkretisiert. Somit wurde eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufgezeigt, sodass die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

3.4. Zur Zulässigkeit der 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.

Die im gegenständlichen Fall zu klärenden Rechtsfragen wurden im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sowie der angeführten generellen Normen entschieden, sodass ein Revisionsgrund nicht vorliegt.

Linz, am 17. Oktober 2023