

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA über die Beschwerde der \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, \*\*\*\*\*, vertreten durch SRT MÜHL & Partner Steuerberatungs OG, Grazer Straße 19, 7551 Stegersbach, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 06.06.2017, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO, zu Recht:

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

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang und Beschwerdevorbringen:

Die - steuerlich vertretene - Beschwerdeführerin verkaufte im Jahr 2012 zusammen mit ihrem Ehemann ein Grundstück, für dessen Verkauf Immobilienertragsteuer iHv € 7.545,06 angefallen ist, die aber nicht entrichtet wurde. Mit Eingabe vom 8. März 2017 stellte sie gemäß § 236 BAO den Antrag, ihr "die mit Buchungsmitteilung vom 6. Februar 2017 vorgeschriebenen und am 13. März 2017 fälligen Abgabenschulden zur Gänze nachzusehen, weil eine Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre." Das Nachsichtsansuchen begründete sie wörtlich wie folgt (Zitat ohne die darin enthaltenen Hervorhebungen):

*"[Die Beschwerdeführerin und ihr Mann] bewohnen das Haus W[...] Straße [...], in dem sie derzeit nur mehr das Wohnrecht besitzen. Als das Nebenhaus mit der Adresse B[...] zum Verkauf stand, wollte die Tochter [...] dieses Haus kaufen und für ihre Familie umbauen. Aus diesem Grund verkauften am 06.08.2012 die Eltern [...] ein Wiesengrundstück, das ihnen je zur Hälfte gehörte, an [...], der dieses Grundstück zusammen mit weiteren angrenzenden Flächen umwidmen ließ.*

*Der Parteienvertreter, Herr RA Dr. [...] hätte gem. § 30c Abs. 3 EStG die Immobilienertragsteuer selbst errechnen und den Betrag der Steuer gem. § 30b Abs. 1 EStG vom Verkaufspreis einbehalten und an das Finanzamt bezahlen müssen. Diese Verpflichtung ist aber erst durch das 1. Stabilitätsgesetz 2012 mit Wirkung ab 1.1.2013 in Kraft getreten. Herr [RA] Dr. [...] hat unsere Mandanten aber auch nicht aufgeklärt, dass [sie] noch eine Steuer zu zahlen hätten.*

*In der Folge haben unsere Mandanten den Verkaufserlös von zwei Mal € 47.500,00 ihrer Tochter zum Kauf des Nachbarhauses geschenkt, sowie all ihren Besitz an ihre Tochter [...] gegen die Einräumung des Wohnrechts und die Pflege im Krankheitsfall übertragen."*

Zur Unbilligkeit der Einbringung der ausstehenden Abgabenschuld bringt die Beschwerdeführerin vor, sie verfüge über ein monatliches Nettoeinkommen von € 363,24 oder ein gesamtes Jahres-Nettoeinkommen ohne Pflegegeld von € 5.085,36. Sie verfüge über keinen Besitz oder sonstige Wertsachen. Seit Sommer 2016 könne sie sich nur noch mit Krücken bewegen, seit November 2016 bekomme sie monatlich € 451,80 Pflegegeld der Stufe 3. Die Verpflegung und Betreuung werde von der Tochter geleistet. Da zudem auch ihr Ehemann ein schwerer Pflegefall sei, könne der Abgabenrückstand auch nicht in kleinsten Beträgen geleistet werden.

Mit Bescheid vom 6. Juni 2017 wurde der Antrag vom 8. März 2017 abgewiesen. Begründend führte die belangte Behörde nach Darlegung der Rechtslage aus, die Festsetzung der Einkommensteuer 2012 sei auf Grund der Feststellung der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen erfolgt. Es liege kein Umstand vor, der eine positive Erledigung des Nachsichtersuchens begründen würde, sondern lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise betreffe. Persönliche Unbilligkeit sei dann anzunehmen, wenn die Einhebung der Abgaben die Einziehung, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, insbesondere das Vermögen und das Einkommen des Abgabenschuldners in besonderer Weise unverhältnismäßig beeinträchtige. Mangelnde Liquidität bilde keine Grundlage für eine Steuernachsicht; dies würde gegen den Grundsatz der Gleichmäßigkeit verstoßen. Weder sachliche noch persönliche Unbilligkeit sei erkennbar.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 22. Juni 2017 macht die Beschwerdeführerin geltend, das Vorliegen einer Unbilligkeit sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine Ermessensfrage und nach Lage des Falles und nicht des "Einzelfalles" zu beurteilen, wobei zwischen persönlicher und sachlicher Unbilligkeit zu unterscheiden sei. Die persönliche Unbilligkeit ergebe sich aus der wirtschaftlichen Situation der Beschwerdeführerin, aus einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen Abgabeneinhebung und den dadurch entstandenen Nachteilen im Bereich der Beschwerdeführerin. Ihre monatliche Pension von € 363,34 sowie die ihres Gatten iHv € 813,34, zusammen sohin € 1.176,58, müsse zu einem großen Teil für Medikamente, Betreuung und Pflege sowie Spezialnahrung für sie und ihren Ehemann verwendet werden. Die Tochter müsse Geld für die Betreuung zuschießen, weil sie oft selbst nicht in der Lage sei, für die Eltern zu Sorgen. Die Abgabenschuld betrage 149% des Jahreseinkommens der Beschwerdeführerin. Es bedürfe keiner Existenzgefährdung um von Unbilligkeit zu sprechen. Die sachliche Unbilligkeit sei gegeben, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes (ImmoEST) ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 28. Juni 2017 bestätigte die belangte Behörde zwar, dass auf Grund der wirtschaftlichen Situation der

Beschwerdeführerin eine persönliche Unbilligkeit erblickt werden könne, weil die Einhebung der strittigen Abgaben die schwierigen wirtschaftlichen Verhältnisse der Partei über einen längeren Zeitraum negativ beeinflussen würde. Das Gesetz stelle aber die Abgabennachsicht in das Ermessen der Abgabenbehörden, auch wenn eine Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vorliege. Die Ermessensentscheidung sei nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Bei der Ermessensübung sei v.a. das bisherige steuerliche Verhalten der Abgabepflichtigen zu berücksichtigen. Auch wenn daher eine persönliche Unbilligkeit der Beschwerdeführerin vorliege, sei zu bemerken, dass die zur Nachsicht beantragte Steuerfestsetzung auf einer der Abgabenbehörde nicht deklarierten Vermögensbereicherung beruhe. Im Zeitpunkt der Vereinnahmung des Verkaufserlöses wäre es für die Beschwerdeführerin durchaus möglich gewesen ihre Abgabenschuld ohne eine prekäre Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse wie die vorliegende zu begleichen und dann erst den restlichen Verkaufserlös der Tochter zu schenken. Darin zeige sich eine Vernachlässigung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Auch Abgabepflichtige mit geringem Einkommen hätten sich um die Abdeckung ihrer gesamten Abgabenschuldigkeiten zu bemühen. Unter der einer Ermessensentscheidung innewohnenden Abwägung von Billigkeit und Zweckmäßigkeit sei dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der aushaftenden Abgabe der Vorzug zu geben.

In dem dagegen eingebrachten Antrag vom 25. Juli 2017 auf Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht führt die Beschwerdeführerin u.a. zum einen ergänzend aus, sie hätte die Immobilienertragsteuer aus ihrem Verkaufserlös beglichen, wenn sie vom Vertragsserrichter darauf aufmerksam gemacht worden wäre. Zum anderen führt sie aus, es liege persönliche, in der körperlichen, gesundheitlichen und einkommensmäßigen Sphäre liegende Unbilligkeit vor. Durch die Schenkung des Verkaufserlöses an ihre Tochter sei die Beschwerdeführerin nun fünf Jahre später nicht in der Lage, auch nur kleinste Beträge zu leisten, weil sie dadurch enorm existenzgefährdet wäre.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin verkaufte am 6. August 2012 gemeinsam mit ihrem Ehemann ein ihnen je zur Hälfte gehörendes Grundstück. Den Verkaufserlös von je € 47.500,00 schenkten die Eheleute der Tochter zum Kauf des Nachbarhauses und übertrugen den gesamten Besitz gegen die Einräumung des Wohnrechts und die Pflege im Krankheitsfall an die Tochter.

Mit Bescheiden vom 2. Februar 2017 wurde der Beschwerdeführerin aus diesem Verkaufsgeschäft Immobilienertragsteuer (Einkommensteuer 2012) iHv € 7.125,00 samt Anspruchszinsen iHv € 420,06 rechtskräftig vorgeschrieben. Am 8. März 2017 suchte die Beschwerdeführerin um Bewilligung einer Nachsicht für diese Beträge an.

Die Beschwerdeführerin bezieht eine monatliche Pension iHv € 363,24, ihr Ehemann iHv € 813,34. Zudem bekommt sie monatlich € 451,80 Pflegegeld der Stufe 3. Auch

der Ehemann der Beschwerdeführerin ist ein schwerer Pflegefall. Die Verpflegung und Betreuung der Eheleute wird von der Tochter geleistet.

Die Beschwerdeführerin verfügt über keinen Besitz oder sonstige Wertsachen, sodass der aushaftende, mit Bescheiden und Buchungsmittelteilung vom 2. Februar 2017 vorgeschriebene Betrag zumindest im Entscheidungszeitpunkt uneinbringlich ist.

## 2. Beweiswürdigung

Der als erwiesen angenommene Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten und ist insoweit unstrittig.

## 3. Rechtliche Beurteilung

### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO, BGBl. 194/1961 idF BGBl. I 161/2005, 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 (vgl. zB VwGH 26.6.2007, 2006/13/0103). Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein:

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 (vgl. zB VwGH 25.1.2004/2002/15/002). Dies ist hier nicht der Fall und wurde auch in der Beschwerde nicht substantiiert behauptet.

Persönliche Unbilligkeit liegt dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese müsste gerade durch die Einhebung der Abgabe verursacht oder entscheidend (auch) mitverursacht sein (VwGH 9.7.1997, 95/13/0243). Eine Unbilligkeit ist jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation eines Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten Nachsicht an der Existenzgefährdung nichts ändert (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053).

Die Meinung der belangten Behörde, dass die nachsichtsgegenständlichen Abgaben von der Beschwerdeführerin unbeschadet ihrer wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse

zu entrichten seien, übersieht somit, dass - wie auch in der Beschwerdeentscheidung ausgeführt wird - das Einkommen der Beschwerdeführerin iHv € 363,24 weit unter dem vom Gesetzgeber festgelegten Existenzminimum liegt, sodass von einer nicht gegebenen Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes auszugehen ist. Dies führt aber dazu, eine persönliche Unbilligkeit (Existenzgefährdung durch eine drohende Abgabeneinhebung) im Sinn des § 236 BAO - entgegen der Begründung der Beschwerdeentscheidung - nicht vorliegt (vgl. zB VwGH 2.9.2000, 95/15/0090; VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

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. Auf eine Löschung von Abgabenschuldigkeiten nach § 235 BAO besteht allerdings kein Rechtsanspruch (VwGH 10.5.2001, 2001/15/0033).

Sofern die Beschwerdeführerin die Meinung vertritt, es liege eine in der körperlichen und gesundheitlichen Sphäre gelegene persönliche Unbilligkeit vor, ist dazu zu bemerken, dass für die Unbilligkeit nur Umstände von Bedeutung sind, die die Einhebung der Abgaben betreffen. Krankheit und schlechter Gesundheitszustand sind Umstände, die die Entrichtung nicht erschweren (vgl. VwGH 4.4.1989, 88/14/0245).

Auf Grund des Fehlens einer Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO ist eine Ermessensentscheidung nicht zu treffen und die Beschwerde abzuweisen.

### 3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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 Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Fragen, welche Voraussetzungen für die Gewährung der Nachsicht erfüllt sein müssen und wann Unbilligkeit iSd § 236 BAO vorliegt, hat der Verwaltungsgerichtshof bereits beantwortet (vgl. dazu die unter II.3.1. zitierten Entscheidungen).

