

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache des Beschwerdeführer, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 08.01.2015 betreffend Nachsicht von Einkommensteuer für 2010 und Anspruchszinsen für 2010 gemäß § 236 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) *unzulässig*.

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (=Bf.) war Miteigentümer einer forstwirtschaftlichen Fläche (Wald). Mit Kaufvertrag vom 31.12.2010 wurde die Liegenschaft um 1.250.000 Euro veräußert.

Der Bf. unterließ es in seiner Einkommensteuererklärung für 2010 den Veräußerungserlös für das stehende Holz als Einkünfte aus land- und Forstwirtschaft zu erklären.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Außenprüfung setzte der Prüfer mangels eines Gutachtens im Schätzungswege 45% des anteiligen Veräußerungserlöses, also 562.500 Euro, als Erlös für das stehende Holz an.

Auf den Bf. entfiel folglich ein Anteil von 527.344 Euro. Zusätzlich erfolgte eine Gewinnzurechnung in Höhe von 57.643 Euro auf Grund eines Schuldnachlasses von Kreditverbindlichkeiten bei seiner Bank.

Der Gewinnanteil des Bf. aus land- und Forstwirtschaft erhöhte sich danach von 4.042,85 Euro laut Erklärung auf 586.104,85 Euro laut Außenprüfung.

Das Finanzamt setzte im Einkommensteuerbescheid 2010 vom 30.09.2014 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit 586.964,85 Euro an. Die Steuer wurde mit 283.217,43 Euro festgesetzt.

Mit einem weiteren Bescheid vom 30.09.2014 wurden für die Nachforderung an Einkommensteuer in Höhe von 283.217,43 Euro (die Vorauszahlung betrug Null) Anspruchszinsen in Höhe von 18.588,41 Euro festgesetzt.

Mit Eingabe 29.10.2014 stellte der Bf. den Antrag, die Einkommensteuernachforderung 2014 und die Anspruchszinsen, zusammen 301.805,81 Euro, gemäß § 236 BAO nachzusehen.

Er führte darin aus:

Er habe seit 1998 in kreditfinanzierte Wertpapier investiert. Der Kredit sei mit dem veräußerten Forstbesitz gesichert gewesen.

Durch die Finanzkrise sei der Wert der Wertpapiere dramatisch gefallen, sodass die Bank, als erstrangig Besicherte auf einen Zwangsverkauf der Forstwirtschaft gedrängt habe.

Es sei ihm in der Folge gelungen einen über dem Schätzwert liegenden Erlös zu erzielen. Zusätzlich habe die Bank für die Schuldenfreistellung einen substantiellen Nachlass gewährt.

Auf Grund des Ausbruchs der Wirtschaftskrise und des massiven Drucks der Hausbank habe sich der Bf. in einer permanenten Stresssituation befunden. Sein primäres Anliegen sei die Entschuldung bei der Bank gewesen.

Infolge dieser stets anhaltenden enormen Nervenbelastung, sei es beim ihm „völlig untergegangen“, dass vom Verkaufserlös Gewinnsteuern anfielen.

Es sei ihm auch wichtig darauf hinzuweisen, dass vom Verkaufserlös kein Euro/Cent über sein Konto gelaufen sei. Der Verkaufserlös sei auf Grund der Besicherung direkt auf das verpfändete Verrechnungskonto der Hausbank geflossen.

Abgesehen davon, scheine das Einkommen 2010 mit 585.964,85 Euro viel zu hoch, da keine Werbungskosten vom Schätzwert des stehenden Holzes in Abzug gebracht worden seien.

Der Bf. sei bis auf den Bezug einer monatlichen Pension in Höhe von 1.406,00 Euro mittellos. Zusätzlich müsse er seine studierende Tochter unterstützen.

Er sehe sich deshalb außer Stande der Finanzamtsforderung nachzukommen.

Er appelliere daher inständig aus vorgenannten und humanitären Gründen von der Möglichkeit der Nachsicht nach § 236 BAO Gebrauch zu machen und bis zur Entscheidung in dieser Causa den gesamten Rückstand zu stunden.

Das Finanzamt wies das Ansuchen um Nachsicht mit Bescheid vom 08.01.2015 ab.

Es führte begründend aus, dass im Antragsfall keine sachliche Unbilligkeit vorliege, da die Besteuerung der Erlöse aus dem Verkauf von Waldgrundstücken alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe.

Eine persönliche Unbilligkeit liege deshalb nicht vor, weil der Bf. neben den Finanzamtsverbindlichkeiten noch weitere Verbindlichkeiten habe.

Ein Nachlass der Finanzamtsschulden würde zu einer Bevorzugung der anderen Gläubiger führen und zu keiner Sanierung des Bf. führen.

Im Übrigen könnten Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenschuldigkeiten nicht im Verfahren gemäß § 236 BAO geltend gemacht werden.

Mit Eingabe vom 02.02.2015 brachte der Bf. Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid betreffend Nachsicht ein.

Er wies darauf hin, dass er neben den Abgabenschulden keine nennenswerten weiteren Schulden habe.

Es könne daher zu keiner Gläubigerbevorzugung kommen.

Es sei auch nicht richtig, dass die Nachsicht der Abgabenschulden zu keiner finanziellen Sanierung des Bf. führe. Das Gegenteil sei der Fall.

Er stellte in Aussicht, dass eine ergänzende Begründung der Beschwerde folgen werde.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 16.03.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde mit folgender Begründung ab:

Die vom Bf. behauptete *persönliche Unbilligkeit* liege **nicht** vor, da durch die Besicherung der Waldgrundstücke der Verkaufserlös zu 100% der Bank zugeflossen sei.

Danach liege eindeutig die Gläubigerbevorzugung der Bank und keine persönliche Unbilligkeit vor.

Mangels sachlicher oder persönlicher Unbilligkeit bleibe für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

In der Beschwerde sei die Nachreichung einer ergänzenden Begründung in Aussicht gestellt worden.

Dazu werde festgehalten, dass bis dato und auch anlässlich einer persönlichen Vorsprache beim Vorstand des Finanzamtes am 09.03.2015 keine weitere Begründung nachgereicht worden sei.

Im Übrigen könnten Einwendungen gegen die Richtigkeit der Grundlagenbescheide nur in diesem Verfahren, nicht aber im Verfahren gemäß § 236 BAO geltend gemacht werden.

Mit Eingabe vom **16.04.2015** brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein.

Der Bf. führte darin aus:

Anders als in der Beschwerdevorentscheidung behauptet wird, sei die Bank aus dem Verkaufserlös nicht zu 100% befriedigt worden. Die Bank habe vielmehr einen Nachlass von 200.000 Euro gewährt, da die Schulden höher gewesen seien.

Das vom Finanzamt behauptete Fehlen der persönlichen Unbilligkeit sei daher nicht plausibel.

Bis auf seine Pensionsbezüge sei der Bf. mittellos. Seine Frau sei stets mit ihm mitversichert gewesen und habe daher auch keine Pension zu erwarten. Sie sei derzeit als Vermittlerin von Betreuungskräften tätig, werde aber im Juli 2015 ihr 60. Lebensjahr vollenden. Sobald sie aus gesundheitlichen oder aus Altersgründen diese Tätigkeit nicht mehr ausüben könne, müssten beide Ehepartner von der Pension des Bf. von monatlich 1.406 Euro netto ihren Lebensabend bestreiten. Es sei daher vor allem der soziale Aspekt dieser bedrückenden Causa zu berücksichtigen.

Mit Eingabe an das Bundesfinanzgericht vom **21.05.2015** stellte der Bf. klar, dass die Gläubigerbank auf 230.000 ihrer Forderungen verzichten habe müssen, um dem Bf. eine haftungsbefreiende Entschuldung zu ermöglichen.

In dieser Eingabe beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Laut Vermögensverzeichnis, aufgenommen vom Finanzamt am 17.12.2014 verfügt der Bf. über kein verwertbares Vermögen.

Laut Aktenlage konnte festgestellt werden, dass die Außenprüfung am 19.11.2012 begonnen wurde.

Der Bf. reichte die Einkommensteuererklärung 2010 innerhalb einer gewährten Nachfrist am 17.12.2012 beim Finanzamt ein.

Der Bf. erklärte darin Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft in Höhe von 4.042,85 Euro. Der Veräußerungserlös aus dem Verkauf des Waldes blieb unberücksichtigt.

## Rechtslage und Erwägungen

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die im § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung.

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 (vgl. VwGH 26.02.2003, 98/13/0091).

Eine sachliche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn die bestehende Steuerschuld ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (siehe *Ritz*, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 5. Auflage, § 236 Tz 13 und die dort zitierte Judikatur).

Eine sachliche Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und verglichen mit anderen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der mit im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu dem vom Gesetzgeber beabsichtigten Ereignis muss 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 überproportional zu dem sie auslösenden Ereignis ist.

Im Beschwerdefall ist die Zuordnung eines Teiles des Erlöses aus dem Verkauf von Waldgrundstücken auf das stehende Holz und dessen Einbeziehung in den steuerpflichtigen Gewinn aus Land – Forstwirtschaft ein allgemeiner Ausfluss der Gesetzeslage. Eine besondere Konstellation, die zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtem Ergebnis führt, liegt nicht vor und wurde auch vom Bf. nicht behauptet.

*Eine sachliche Unbilligkeit liegt daher nicht vor.*

Offen ist die Frage, ob die vom Bf. geltend gemachte *persönliche Unbilligkeit* in der Einhebung der Einkommensteuer 2010 vorliegt.

Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, 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 oder anderen Vermögensgegenständen möglich wäre und diese Veräußerung einer *Verschleuderung gleichkäme* (vgl. § 2 der Verordnung BGBI. II Nr. 435/2005 sowie aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bspw. VwGH 24.09.2008, 2006/15/0101, mwN).

Der Bf. hat nicht vorgebracht, dass er über Vermögensgegenstände, deren Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme, verfüge. Vielmehr verfügt er laut Vermögensverzeichnis über keine verwertbaren Vermögensgegenstände.

Wenn zur Hereinbringung der gegenständlichen Abgabenschuld die Pensionsbezüge des Bf. in dem vom Gesetz vorgegebenen Umfang gepfändet werden, verbleiben ihm die unpfändbaren Teile dieser Bezüge. Etwaige gesetzliche Unterhaltpflichten gegenüber seiner Ehefrau oder seiner Tochter werden für die Höhe des unpfändbaren Betrages berücksichtigt.

Vom solcherart sich ergebenden "Existenzminimum" wird angenommen, dass der Verpflichtete damit seinen notwendigen Lebensunterhalt bestreiten kann (vgl. Liebeg, Kommentar zur Abgabenexekutionsordnung, § 53 Tz 59).

Dieser unpfändbare Betrag ist so bemessen, dass damit der Lebensunterhalt bestritten werden kann, auch wenn dessen Höhe *subjektiv* als sehr gering empfunden werden mag.

Die Tatsache der zwangsweisen Hereinbringung der Abgabenschuld und die damit verbundene Kürzung der Bezüge auf den unpfändbaren Betrag vermag daher für sich allein noch keine persönliche Unbilligkeit zu begründen (siehe UFS vom 01.03.2004, RV/0554-I/02; vom 17.06.2008, RV/0082-L/08 und vom 27.08.2010, RV/0745-L/09).

Aber selbst wenn das Vorliegen einer *persönlichen Unbilligkeit* zu bejahen wäre, spricht der Umstand, dass der Bf. für die Entrichtung der Einkommensteuer aus dem Verkaufserlös des Waldes keine Vorsorge getroffen hat für die Ermessensübung *gegen* die Gewährung der Nachsicht.

Im Erkenntnis VwGH 26.02.2012, 2010/15/0077, in dem es ebenfalls um die Nachsicht von Einkommensteuer aus dem Verkauf von Waldflächen ging, führte der Gerichtshof Folgendes aus:

„Auch ist der Beurteilung der belangten Behörde beizupflichten, dass selbst bei Bejahung einer Unbilligkeit der Einhebung im Rahmen der dann zu treffenden Ermessentscheidung die mangelnde Vorsorge des Beschwerdeführers für die aus dem Verkauf der Waldflächen resultierende Einkommensteuerbelastung gegen die Gewährung einer Abgabennachsicht spricht.“

*Nichts anderes gilt für den Beschwerdefall.*

Schon der Umstand, dass die Gläubigerbank bevorrechtet besichert war, stellt eine Benachteiligung der Abgabenbehörde dar. Es spielt dabei keine Rolle, dass die Gläubigerbank durch den Erhalt des gesamten Veräußerungserlöses ihre Forderungen zu nicht zu 100% befriedigen konnte.

Faktum ist, dass der Veräußerungserlös zu 100% der Gläubigerbank zugeflossen ist und die Forderungen der Abgabenbehörde nicht berücksichtigt wurden.

Der Bf. gab dazu an, dass es auf Grund seiner Nervenbelastung durch den ständigen Druck, den die Bank auf ihn ausgeübt hatte, bei ihm völlig untergegangen sei, dass beim Verkauf Gewinnsteuern anfallen könnten.

Dazu ist auszuführen, dass der Kaufvertrag am 31.12.2010 abgeschlossen worden war, und der Bf. am 17.02.2012 seine Einkommensteuererklärung für 2010 beim Finanzamt eingereicht hatte, ohne darin den steuerpflichtigen Erlös aus dem Verkauf des Waldes zu erklären.

Der Bf. hatte also mehr als ein Jahr Zeit eine ordnungsgemäße vollständige Steuererklärung abzugeben.

Zum Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung 2010 war die Bank bereits befriedigt und konnte keinen Druck mehr auf den Bf. ausüben.

Die Außenprüfung beim Bf. für die Jahre 2008 bis 2010 wurde am 19.11.2012 begonnen.

Der Bf. reichte seine Einkommensteuererklärung 2010 erst nach Prüfungsbeginn am 17.12.2012 innerhalb der gewährten Nachfrist ein. Laut Erklärung betragen die auf den Anteil des Bf. entfallenden Einkünfte aus Land - und Forstwirtschaft lediglich 4.042,85 Euro. Der Waldverkauf wurde darin nicht berücksichtigt.

Dass der Bf. *zwei Jahre* nach dem Verkauf trotz begonnener Außenprüfung dennoch die steuerpflichtigen Einnahmen aus dem Verkauf des Waldes nicht erklärte, ist ein weiterer gewichtiger Grund, der gegen die Gewährung der Nachsicht spricht.

Auch wenn die Gläubigerbank laut Bf. 230.000 Euro (laut Aktenlage rund 268.000 Euro) nachgesehen hat, gibt es- abgesehen von der fehlenden persönlichen Unbilligkeit – für den Abgabengläubiger, der vom Veräußerungserlös völlig unbeteilt blieb, aus Ermessensgründen keine Veranlassung auch nur anteilig eine Nachsicht zu gewähren.

Mit Eingabe vom 20. Mai 2015 an das Bundesfinanzgericht stellte der Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Der Antrag wurde danach weder in der Beschwerde, noch im Vorlageantrag gestellt.

Gemäß § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden,

1. wenn es beantragt wird
    - a) in der Beschwerde,
    - b) im Vorlageantrag (§ 264),
- .....

Anträge, die in einem die Beschwerde oder den Vorlageantrag ergänzenden Schreiben auf mündliche Verhandlung gestellt werden, begründen keinen Anspruch (z.B.: VwGH 17.05.2006, 2004/14/0102; 17.10.2007, 2006/13/0069; 21.2.2011, 2008/13/0098 0188; 27.06.2012, 2008/13/0148).

Da der Antrag des Bf. auf mündliche Verhandlung nicht im Vorlageantrag, sondern erst in einem späteren Schreiben eingebracht worden war, war von einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Soweit der Bf. im Übrigen nicht weiter substantiierten Einwendungen gegen die Höhe der steuerpflichtigen Einkünfte macht, wird darauf verwiesen, dass die inhaltliche Richtigkeit eines Abgabenbescheides nicht im Verfahren betreffend die Nachsicht dieser Abgabe zu prüfen ist.

Auf Grund der oben dargestellten Sach- und Rechtslage war der Beschwerde der Erfolg zu versagen und diese spruchgemäß abzuweisen.

## **Unzulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Da die Feststellung von Billigkeitsgründen keine Lösung von Rechtsfragen darstellt, die gegenständliche Entscheidung nicht von der Judikatur abweicht und keine ungelösten Rechtsfragen vorliegen, sind die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 18. März 2016