

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Edda Szabó in der Beschwerdesache des BF über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10. Mai 2013, StNr. s, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO (einer Schenkungssteuer) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 11. Juli 2008 wurde dem Beschwerdeführer (Bf) Schenkungssteuer in Höhe von € 284.915,45 vorgeschrieben.

Dieser Festsetzung der Schenkungssteuer lag ein Übergabsvertrag vom 4. Dezember 2000 zu Grunde, mit dem Frau A dem Bf zwei Liegenschaften übertragen hatte, wofür der Bf eine Gegenleistung - die mit ATS 829.592,- (das entspricht € 60.288,80) bewertet worden war - zu erbringen hatte. Diese setzte sich aus einem Kaufpreises von ATS 750.000,- (das entspricht € 54.504,63), Wartung und Pflege der Übergeberin, der Übernahme der Kosten eines Grabsteins, der Tragung der Begräbniskosten und der Grabpflege für 10 Jahre zusammen.

Die Übergeberin war sodann am 17. August 2001 verstorben.

Aufgrund verschiedener Anzeigen, wonach sich in den Liegenschaften Inventargegenstände von beträchtlichem Wert befänden, wurden Prüfungsaufträge zur Prüfung bzw. Nachschau nach § 99 Abs. 2 FinStrG erteilt.

Letztlich wurde für die Inventargegenstände ein Betrag in Höhe von ATS 8.860.000,- das entspricht € 643.881,31 ermittelt und das Reinvermögen aus dem Übergabsvertrag nach Abzug der für die Übergabe der Liegenschaften vereinbarten Gegenleistung mit ATS 8.795.408 das entspricht € 639.187,23 ermittelt.

Ein umfangreiches Berufungsverfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat führte letztlich dazu, dass das aus dem Übergabsvertrag vom 4. Dezember 2000 erworbene Inventar mit ATS 2,658.000,- das entspricht € 193.164,39 bewertet wurde und sich herausgestellt hatte, dass die für die Übertragung der Liegenschaften erbrachte Gegenleistung nicht wie bei Bescheiderlassung angenommen ATS 829.592,- betrug sondern lediglich ATS 264.592,-. Die Schenkungssteuer wurde auf einen Betrag von € 96.080,90 reduziert. Der unabhängige Finanzsenat hatte diese Entscheidung nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 7.12.2010 vor dem gesamten Berufungssenat getroffen.

Mit Schriftsatz vom 13. August 2012 ersuchte der Bf um Nachsicht der Schenkungssteuer. Zu diesem Zeitpunkt bestand der Schenkungssteuerrückstand noch in Höhe von € 67.371,24.

Der Bf führte darin im Wesentlichen aus:

*„Ich ersuche um Nachsicht meiner persönlichen Zahlung laut oben angeführter angeblicher Schenkung.*

*Zu meiner Person, ich hatte von 1975 die Firma ..... von einem 1 Mann Betrieb zu einen führenden Unternehmen ..... aufgebaut bis zu Jahre 2001, dann habe ich die Firma meiner Tochter und meinem Schwiegersohn übergeben, die diese Unternehmen vorzüglich führen.*

*In den ganzen Jahren hatte ich keinerlei Finanzabgaben Schwierigkeiten und alle anfallenden Steuern bezahlt.*

*Nun kurz zu meiner angeblichen Schenkungssteuer-Hinterziehung:.....*

*1. Ich habe von Frau A , die ich ca. 5 Jahre betreut habe, 2 Häuser gekauft und mit dem Notar .... den Kauf durchgeführt, die anfallenden Steuern wurden entrichtet. Die Häuser waren in einen sehr desolaten Zustand, zum Teil musste ich diese saniert werden und Altlasten entsorgen.*

*Daher wurde ein durchaus vernünftiger Verkaufspreis festgelegt.*

*2. Nach 5 Jahren kam das Finanzamt .... und beschuldigte mich, ich habe Schenkungssteuer hinterzogen, die in den gekauften Häusern, angeblich wertvolle Bilder und Antiquitäten gelagert waren.*

*3. Mir wurde sofort von meiner Pension ein großer Teil abgezogen, so dass mir nur der Restbetrag übrigblieb.*

*4. Ich beauftragte daher meinen Steuerberater ..... mir in dieser Angelegenheit zu helfen, es wurden beim unabhängigen Finanzsenat eine Vereinbarung getroffen, mit einer Teilschuld bzw. der bereits geleisteten Zahlungen das auslangen gefunden werden konnte. Jedoch im Berufungsbescheid festgestellte Forderungen von € 96.080,90 wurden so nicht vereinbart.*

*Da bereits meine Ersparnisse durch diese jahrelange Verhandlungen und Besprechungen aufgebraucht wurden, war ich nicht in der Lage die Rechtsmittel in Anspruch zu nehmen.*

*Da dies nur mit einem bevollmächtigtem Rechtsvertreter (Rechtsanwalt, Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) geschehen kann, diese arbeiten jedoch nur nach einer Anzahlung von mindestens € 5 bis 10.000,00, die ich nicht zur Verfügung habe.*

*Als normaler Bürger kann ich daher keine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof oder dem Verwaltungsgerichtshof, einbringen, wenn man kein Geld hat.*

*Wenn ich das Geld hätte, dass ich durch den Kauf dieser Liegenschaften angeblich verdient habe, wäre ich in der Lage diese Auslagen zu tätigen.*

*Ich habe den Sachverhalt nur in Kurzform dargestellt, da in dem gesamten AKT, wie oben beschrieben alles niedergeschrieben ist.*

*Da ich zwischenzeitlich immer wieder einen gesundheitlichen Schaden genommen habe und mich einiger Operationen unterziehen musste (Prostata samt Strahlentherapie), Hüftgelenk sowie Sprunggelenk OP und einer Korrektur des Sprunggelenkes, sowie einer 2. Operation am Unterschenkel.*

*Derzeit bin ich wieder immer wieder auf Therapie um wieder halbwegs gehen zu können.*

*Ab 01.01.2012 meine Pension wieder auf Existenzminimum herabgesetzt, da mir die anstehenden Medikamente und die diversen Therapien wieder sehr viel Geld kosten, dies kann ich aus der restlichen Pension kaum bestreiten.*

*Daher ersuche ich um Nachsicht und mich von dieser Forderung zu befreien.“*

Mit Bescheid vom 10. Mai 2013 wies das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel den Antrag ab und führte begründend aus:

*„Trotz der von Ihnen vorgebrachten Gründe konnte das Finanzamt in der Einhebung der nachsichtsgegenständlichen Schenkungssteuer sowie der Nebenansprüche keine Unbilligkeit feststellen. Dies unter besonderer Berücksichtigung des Ihnen verbleibenden Nettoeinkommens sowie der Entstehung der Abgabenschuld (Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten).“*

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung verwies der Bf. auf die bereits getätigten Ausführungen.

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Nun war die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen.

Es ist die Rechtssache somit als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat Einsicht genommen:

in den Einbringungsakt des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel  
StNr. s. ,

in die Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates x mit der über die Festsetzung der zu Grunde liegenden Schenkungssteuer entschieden wurde sowie

in die Finanzdatei betreffend Einkünfte des Bf.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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.

Nach dem Wortlaut des § 236 BAO ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung tatbestandsmäßige Voraussetzung für eine Nachsichtsgewährung.

Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 25.6.1990, 89/15/0088 und 19.10.1992, 91/15/0017). Liegt der Tatbestand der Unbilligkeit nicht vor, so fehlt die gesetzlich vorgesehene Bedingung für eine Nachsicht. Das darauf gerichtete Ansuchen ist diesfalls, ohne dass es zu einer Ermessensentscheidung durch die Abgabenbehörde kommen darf, aus Rechtsgründen abzuweisen.

Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199).

Die Unbilligkeit der Einhebung einer Abgabe nach Lage des Falles kann eine sachliche oder persönliche bedingte Unbilligkeit sein (z.B. VwGH 24.2.1998, 97/13/0237).

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (z.B. VwGH 25.06.1990, Zl. 89/15/0088, 9.10.1991, Zl. 90/13/0208 und 19.10.1992, Zl. 91/15/0017 ).

Nun hat der Bf von Frau A zwei Liegenschaften übernommen in denen sich Inventargegenstände befanden. Der Verkehrswert der Liegenschaften war im Berufungsverfahren für die eine Liegenschaft mit ATS 2,202.264,- das entspricht € 160.044,77 und für die andere mit € 41.000,- das entspricht ATS 564.172,- festgestellt worden. Dass es sich bei dem, in den Liegenschaften befindlichen Inventar um Gegenstände von nicht unbeträchtlichem Wert handelte, hat das sehr umfangreiche Verfahren in Bezug auf die Schenkungssteuer selbst ergeben. Insgesamt war klar dargestellt, dass der Bf eine wesentliche Vermögensbereicherung erfahren hat. Die Vorschreibung der auf der Vermögensbereicherung beruhenden Schenkungssteuer ist Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage und stellte ein beabsichtigtes Ergebnis des Gesetzgebers dar. Der Bf gründet somit sein Nachsichtsbegehren nicht auf einen besonderen Umstand, der bei ihm die Einhebung der nachsichtsbezogenen Abgaben unbillig erscheinen lässt. Im gegenständlichen Fall liegt vielmehr eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vor, von der alle Steuerpflichtigen betroffen sind, die einen solchen Steuertatbestand verwirklichen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann eine abgabenrechtliche Auswirkung, die ausschließlich Folge eines als generelle Norm mit umfassenden persönlichen Geltungsbereich erlassenen Gesetzes ist, nicht im Einzelfall als Unbilligkeit gewertet werden und durch Nachsicht behoben werden. Eine Unbilligkeit, die für alle davon Betroffenen aus 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 - so wie im gegenständlichen Fall - eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, durch die alle von den betreffenden Gesetzen erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise berührt werden.

Da der vorliegende Sachverhalt keine Besonderheit des Einzelfalles in der Entrichtung der nachsichtsbezogenen Abgaben aufzeigt, liegt kein sachlicher Unbilligkeitstatbestand vor.

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers. Eine persönliche Unbilligkeit liegt dann vor, wenn gerade die Einhebung der Abgabe die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten verbunden wäre, z.B. wenn die Abstattung eine Veräußerung von Vermögen erfordern würde, die einer Verschleuderung gleichkäme (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3, § 236 Anm 10), wenn die Einhebung der Abgabe in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen oder den Steuergegenstand ergäben. Zwischen der Abgabeneinhebung und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen muss somit ein wirtschaftliches Missverhältnis vorliegen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118), es also zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0119).

Die Entscheidungsfindung bezüglich des Vorliegens einer persönlichen Unbilligkeit bedingt eine detaillierte Kenntnis der gesamten Vermögens- und Einkommensverhältnisse des Nachsichtswerbers. Da im Nachsichtsverfahren das Hauptgewicht der Behauptungs- und Beweislast beim Nachsichtswerber liegt, ist es dessen Sache, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden kann (siehe dazu z.B. VwGH 03.07.2003, 2002/15/0155; VwGH 02.06.2004, 2003/13/0156).

Das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit hat der Bf. in keiner Weise konkretisiert. Eine Darstellung der wirtschaftlichen Situation (Lebenshaltungskosten, Unterhaltsleistungen, ...) ist völlig unterblieben.

Der Bf hat, wie das Schenkungssteuerverfahren ergeben hat, alleine durch die mit Frau A abgeschlossenen Rechtsgeschäfte neben den beiden Liegenschaften auch wertvolles Inventar erhalten, von dem zumindest Teile nachweislich verkauft wurden. Über diese Verkaufserlöse, weiteren Vermögensgegenständen (Liegenschaften u.a.) wurden keine Aussagen im Nachsichtsverfahren gemacht.

Den Bf treffen, soweit auf Grund der Aktenlage erkennbar ist, keine Unterhaltspflichten (seine Gattin verfügt über eine eigene Pension). Er selbst bezieht jährlich eine Funktionärszulage in Höhe von € 1751,94, ein jährliches (lohnsteuerpflichtiges) Einkommen aus einer Teilbeschäftigung bei der Fa.X in Höhe von € 4.584,- sowie eine jährliche Pension der SVA der gewerblichen Wirtschaft in Höhe von (steuerpflichtigen Bezüge) € 28.987,80 (die genannten Einkünfte werden seit Jahren wiederkehrend erzielt, die konkreten Wertangaben betreffen das Jahr 2014, die Abweichungen zu den Vorjahren sind geringfügig). Der Bf erzielt damit, soweit bekannt ein steuerpflichtiges Jahreseinkommen in Höhe von € 35.323,74, die einbehaltene Lohnsteuer betrug € 7.060,04. Somit verblieben € 28.263,70.

Der Bf hat auch keine Angaben über vorhandene Schulden gemacht. Die einzig bekannte Schuldenlast ist die nicht gänzlich getilgte Schenkungssteuer, die derzeit noch in Höhe von € 40.243,25 aushaftet und durch monatliche Lohnpfändung in Höhe von 10 mal pro Jahr € 692,47 und 2 mal pro Jahr € 1700,- abgeleistet wird. Das ergibt eine jährliche Schuldentilgung von etwa € 10.300,-.

Damit verbleibt dem Bf nach Abzug der für die Tilgung der Schenkungssteuer aufzubringenden Teilbeträge, ein Jahresbetrag an Nettoeinkünften von etwa € 17.000,- was einem Monatsbetrag von ca. € 1.400,- entspricht.

Schwierige persönliche Verhältnisse, wie die Erkrankung des Bf. sind für sich alleine nicht geeignet, die Abgabeneinhebung als unbillig zu qualifizieren. Derartige Umstände könnten nur dann mit der Abgabeneinbringung in Zusammenhang gebracht werden, als durch diese Umstände die Entrichtung der Steuerschulden erschwert würde (VwGH 18.10.2006, 2003/13/0058). Die Steuerfestsetzung beruhte auf einer der Abgabenbehörde gegenüber nicht deklarierten Vermögensbereicherung, sodass weder die verbleibende Pension noch die Abgabeforderung mit der seitens des Bf vorgebrachten Krankheiten in Verbindung gebracht werden können. Dass dem Bf tatsächlich höhere Aufwendungen durch seine Erkrankung erwachsen wären, wurde weder durch Rechnungen noch durch ziffernmäßig konkrete Angaben belegt.

Es bedarf nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch keiner Nachsicht, wenn allfälligen Härten aus der sofortigen gänzlichen Abgabeneinhebung durch Ratenzahlungen begegnet werden kann (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0076), was im gegenständlichen Fall durchaus möglich ist.

Aufgrund der Ausführungen im Nachsichtsansuchen bzw. in der Berufung und auch auf Grund der Aktenlage ist keine Gefährdung der wirtschaftlichen Existenz zu erkennen. Gegenständlich liegt auch keine persönliche Unbilligkeit vor.

Dass die Schenkungssteuer nach Ansicht des Bf zu hoch ausgefallen ist, ist auch nichts, was in einem Nachsichtsverfahren zu klären wäre. Es hätte der Bf vielmehr noch die Möglichkeit gehabt, die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates durch den Verwaltungsgerichtshof – gegebenenfalls auch unter Inanspruchnahme von Verfahrenshilfe - überprüfen zu lassen.

Das Nachsichtsverfahren dient nicht dazu ein Berufungsverfahren neu aufzurollen, zu ersetzen oder nachzuholen (VwGH 17.5.1989, 85/13/0201, 0202). Auch stellt der Unbilligkeitstatbestand des § 236 BAO nicht auf die Festsetzung einer Abgabe, sondern auf deren Einhebung ab. Es kann daher ein Nachsichtsansuchen nicht mit Erfolg auf die Behauptung der Unbilligkeit im Sinne von inhaltlicher Unrichtigkeit eines Abgabenbescheides gestützt werden (VwGH 8.3.1994, 91/14/0079).

Da im vorliegenden Fall sowohl das Vorliegen einer sachlichen als auch persönlichen Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen war, diese Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles jedoch tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung ist, blieb für eine Ermessensentscheidung (VwGH 26.2.2003, 98/13/0091) kein Raum.

#### Zulässigkeit einer Revision

Die Lösung der Frage, ob sich die Einhebung einer Abgabe als unbillig erweist, ergibt sich anhand der langjährigen und einhelligen, oben angeführten VwGH-Judikatur (siehe insbesondere VwGH vom 25.06.1990, Zl. 89/15/0088 ). Nachdem sohin keine Rechtsfrage von "grundsätzlicher Bedeutung" zugrunde liegt, ist eine Revision nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. März 2015