

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri über den Antrag von Frau ASt., Anschrift, auf Gewährung der Verfahrenshilfe gemäß § 292 Bundesabgabenordnung (BAO) im Beschwerdeverfahren gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 10.01.2017 betreffend Einkommensteuer 2014 beschlossen:

Der Antrag auf Gewährung der Verfahrenshilfe wird abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Das Finanzamt (FA) übermittelte dem Bundesfinanzgericht (BFG) mit Bericht vom 16.03.2017 den von Frau ASt. (Antragstellerin bzw. ASt.) im Schriftsatz vom 30.01.2017 gestellten Antrag auf Verfahrenshilfe gemäß § 292 BAO. Dabei ist den ebenfalls übersandten Verwaltungsakten Folgendes zu entnehmen:

Eine bei der ASt. durchgeführte Außenprüfung führte in Bezug auf das Jahr 2014 zu folgendem Ergebnis:

Danach sei am 29.01.2014 über das Vermögen der ASt. das Konkursverfahren eröffnet und am 10.04.2015 beendet worden. Im Zuge dieses Insolvenzverfahrens sei am 30.07.2014 das am 02.05.2013 von der ASt. um den Kaufpreis von 10.000 Euro angeschaffte Geschäftslokal in Wien,X-gasse, vom Masseverwalter um 116.000 Euro veräußert worden. Für diesen Vorgang sei eine Immobilienertragsteuer festzusetzen, wobei vom Veräußerungserlös die Anschaffungskosten, die laut den Angaben der ASt. mit 15.000 Euro geschätzten Umbau- bzw. Instandsetzungskosten sowie weitere Kosten (Grunderwerbsteuer, Eintragungsgebühr und Notarkosten von insgesamt 10.034 Euro) abzuziehen seien. Der Veräußerungsgewinn betrage demnach 80.966 Euro. Da bislang keine Einkommensteuererklärung für dieses Jahr 2014 abgegeben worden sei, seien die Einkünfte der ASt. gemäß § 184 BAO zu schätzen (bis Mai 2014 Gesellschafter-Geschäftsführerin einer GmbH, die infolge Nichteröffnung des Konkurses mangels Vermögens im Firmenbuch gelöscht wurde, sowie im Anschluss nichtselbständige Tätigkeit).

Das FA setzte daraufhin im Einkommensteuerbescheid 2014 vom 10.01.2017 ua die "Steuer für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (besonderer Steuersatz von 25 %)"

mit 20.241,50 Euro fest, wobei sich insgesamt eine Einkommensteuernachforderung von 20.181 Euro ergab.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid legte die ASt. mit Schriftsatz vom 30.01.2017 "Einspruch und Beschwerde" ein und beantragte weiters ausdrücklich neben der Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung dieses Bescheides einen Pflichtverteidiger sowie die Löschung der Abgabenschuld nach § 235 BAO. Begründend verwies die ASt. darauf, dass sie sich "auf das Existenzminimum reduziert" befindet, keinen Job bzw. auch keinen in Aussicht habe, unverheiratet sei, keinen Lebenspartner und keine Aussicht auf ein Erbe habe. In Bezug auf die Festsetzung der Einkommensteuer führte die ASt. aus, dass sie selbst weder verkaufen wollte, noch die Wahl gehabt habe. Sie hätte demnach auf die Handlungen ihres Masseverwalters weder Einfluss noch eine Korrekturgewalt gehabt. Masseverwalter würden auch im Sinne des § 1299 ABGB (vgl. § 81 Abs. 1 IO) der besonderen Sorgfaltspflicht unterliegen. Zudem habe der Masseverwalter im Rahmen der Veräußerung des Grundstücks für die Zwecke der Berechnung dieser Immobilienertragsteuer offenkundig eigens einen Steuerberater beauftragt gehabt, die ASt. dagegen habe hievon keine Kenntnis bekommen. Überdies sei der Erlös aus dem Verkauf der Liegenschaft (nach Abzug der Honorare für den Masseverwalter) restlos an die Gläubiger der ASt. ausbezahlt worden. Weiters sei auf die Bestimmung des § 30 Abs. 3 EStG 1988 (*Anmerkung des BFG: richtig § 30c Abs. 3 EStG 1988*) zu verweisen, wonach der Rechtsanwalt - im konkreten Fall der Masseverwalter - für die Richtigkeit bzw. auch für die Abfuhr der korrekten Steuer hafte.

Dem schon erwähnten Vorlagebericht des FA vom 16.03.2017 ist in diesem Zusammenhang zu entnehmen, dass im Rahmen der gesetzlich vorgesehenen Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer der vom Masseverwalter beauftragte Steuerberater am 15.07.2014 dem FA ein Schreiben übermittelte, in dem dieser die Höhe der Anschaffungskosten des Grundstücks mit dem nunmehrigen Veräußerungserlös von 116.000 Euro ansetzte. Begründend heißt es insbesondere, dass die in der Insolvenz nicht belegbaren Renovierungskosten in wirtschaftlicher Betrachtungsweise so zu schätzen seien, dass die Lücke zwischen dem Anschaffungspreis von 10.000 Euro und dem mit dem Schätzwert der Liegenschaft festgesetzten Veräußerungserlös von 116.000 Euro jedenfalls aufgefüllt wäre. Am 27.11.2014 erfolgte deshalb durch den Masseverwalter die Meldung und Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer mit Null.

Im Verfahren vor dem BFG wurde vorerst am 28.03.2017 der ASt. mit Beschluss aufgetragen, gemäß § 85 Abs. 2 BAO die angegebenen Mängel dieses am 30.01.2017 gestellten Antrages auf Bewilligung von Verfahrenshilfe zu beheben. So sei zum einen anzugeben, ob die Bestellung des Verfahrenshelfer der Kammer der Wirtschaftstreuhänder oder der Rechtsanwaltskammer obliegen solle. Zum anderen sei eine exakte Darstellung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse vorzunehmen. Weiters verwies das BFG darauf, dass die im Schriftsatz vom 30.01.2017 enthaltene "Begründung der Rechtswidrigkeit" des Einkommensteuerbescheides 2014 bislang nicht nachvollziehbar sei. So sei schon die Argumentation der ASt., sie hätte das

Grundstück nicht veräußern wollen und auf die Handlungen ihres Masseverwalters keinen Einfluss gehabt, deswegen nicht zielführend, da ein Gemeinschuldner die vom Masseverwalter als seinem gesetzlichen Vertreter vorgenommenen Rechtshandlungen gegen sich gelten lassen müsse. Eventuelle Pflichtverletzungen eines Masseverwalters seien demnach, wie auch von der ASt. unter Bezugnahme auf § 1299 ABGB bzw. § 81 Abs. 1 IO angedeutet, auf dem Zivilrechtsweg zu verfolgen. Da das alleinige Streitthema im gegenständlichen abgabenrechtlichen Beschwerdeverfahren mithin darin bestehe, ob die vom Masseverwalter als gesetzlichem Vertreter der ASt. vorgenommene Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer mit Null unrichtig gewesen sei (dies werde von der ASt. offenkundig auch nicht bestritten) bzw. wie hoch der tatsächliche Veräußerungsgewinn und insbesondere die "Anschaffungskosten" unter Berücksichtigung der Herstellungs- und Instandsetzungsaufwendungen im Sinne des § 30 Abs. 3 EStG 1988 gewesen seien (diesbezüglich fehle es bislang an einem Vorbringen der ASt.), sei für das BFG vorläufig nicht ersichtlich, dass die "zu entscheidende Rechtsfrage besondere Schwierigkeiten rechtlicher Art" gemäß § 292 Abs. 1 BAO aufweise.

Diesem Auftrag kam die ASt. am 11.04.2017 insofern fristgerecht nach, als sie zum einen die Bestellung des Verfahrenshelfers durch die Rechtsanwaltskammer beantragte. Betreffend ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse legte sie diese unter Bezugnahme auf entsprechende Beilagen umfassend dar. Zuletzt verwies sie unter dem Punkt "Begründung der Rechtswidrigkeit" des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2014 ausdrücklich auf ihre Beschwerdeschrift vom 30.01.2017.

**Das BFG hat über diesen Antrag auf Gewährung der Verfahrenshilfe erwogen:**

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl I Nr. 117/2016, wurde ab 01.01.2017 ein Anspruch auf Verfahrenshilfe auch im abgabenrechtlichen Beschwerdeverfahren gewährt. Die diesbezügliche Bestimmung des § 292 BAO lautet auszugsweise wie folgt:

- "(1) Auf Antrag einer Partei (§ 78) ist, wenn zu entscheidende Rechtsfragen besondere Schwierigkeiten rechtlicher Art aufweisen, ihr für das Beschwerdeverfahren Verfahrenshilfe vom Verwaltungsgericht insoweit zu bewilligen,*
- 1. als die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten und*
  - 2. als die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtslos erscheint.*
- (2) Als notwendiger Unterhalt ist derjenige Unterhalt anzusehen, den die Partei für sich und ihre Familie, für deren Unterhalt sie zu sorgen hat, zu einer einfachen Lebensführung benötigt.*
- (3) ...*
- (4) ...*
- (5) Offenbar aussichtslos ist eine Beschwerde insbesondere bei Unschlüssigkeit des Begehrens oder bei unbehebbarem Beweisnotstand. Bei einer nicht ganz entfernten Möglichkeit des Erfolges liegt keine Aussichtslosigkeit vor. Mutwillig ist eine Beschwerde*

dann, wenn sich die Partei der Unrichtigkeit ihres Standpunktes bewusst ist oder bewusst sein muss.

(6) Der Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe ist bis zur Vorlage der Bescheidbeschwerde bei der Abgabenbehörde, ab Vorlage der Beschwerde beim Verwaltungsgericht einzubringen. Wird der Antrag vor Ablauf der Frist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde beim Verwaltungsgericht eingebracht, so gilt dies als rechtzeitige Einbringung. Für Verfahren über Maßnahmenbeschwerden (§ 283) und über Säumnisbeschwerden (§ 284) ist der Antrag beim Verwaltungsgericht einzubringen. Wird der Antrag vor Ablauf der Frist zur Einbringung einer Maßnahmenbeschwerde bei der Abgabenbehörde eingebracht, so gilt dies als rechtzeitige Einbringung.

(7) Der Antrag kann gestellt werden

1. ab Erlassung des Bescheides, der mit Beschwerde angefochten werden soll bzw.
2. ...
3. ...

(8) Der Antrag hat zu enthalten

1. die Bezeichnung des Bescheides (Abs. 7 Z 1) ...,
2. die Gründe, auf die sich die Behauptung der Rechtswidrigkeit stützt,
3. die Entscheidung der Partei, ob der Kammer der Wirtschaftstreuhänder oder der Rechtsanwaltskammer die Bestellung des Verfahrenshelfers obliegt,
4. eine Darstellung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Antragstellers ...

(9) Ein bei der Abgabenbehörde vor Vorlage der Bescheidbeschwerde eingebrachter Antrag ist unter Anschluss der Verwaltungsakten unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

(10) Das Verwaltungsgericht hat über den Antrag mit Beschluss zu entscheiden. Hat das Gericht die Bewilligung der Verfahrenshilfe beschlossen, so hat es die Kammer der Wirtschaftstreuhänder bzw. die Rechtsanwaltskammer hievon zu benachrichtigen.

(11) Die Kammer der Wirtschaftstreuhänder bzw. die Rechtsanwaltskammer hat mit Beschluss den Wirtschaftstreuhänder bzw. Rechtsanwalt zu bestellen, dessen Kosten die Partei nicht zu tragen hat. Wünschen der Partei über die Auswahl der Person des Wirtschaftstreuhänders oder Rechtsanwaltes ist im Einvernehmen mit dem namhaft gemachten Wirtschaftstreuhänder bzw. Rechtsanwalt nach Möglichkeit zu entsprechen. Von der Bestellung sind die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht zu verständigen.

(12) Wird der Antrag auf Verfahrenshilfe innerhalb einer für die Einbringung der Beschwerde (§ 243, § 283), des Vorlageantrages (§ 264) oder einer im Beschwerdeverfahren gegenüber dem Verwaltungsgericht einzuhaltenden Frist gestellt, so beginnt diese Frist mit dem Zeitpunkt, in dem

1. der Beschluss über die Bestellung des Wirtschaftstreuhänders bzw. Rechtsanwaltes zum Vertreter und der anzufechtende Bescheid dem Wirtschaftstreuhänder bzw. Rechtsanwalt bzw.
2. der den Antrag nicht stattgebende Beschluss der Partei zugestellt wurde, von neuem zu laufen.

*(13) Die Bewilligung der Verfahrenshilfe ist vom Verwaltungsgericht zu widerrufen, wenn die Voraussetzungen für die Bewilligung nicht mehr gegeben sind oder wenn das Vorhandensein der Voraussetzungen auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben der Partei zu Unrecht angenommen worden ist.*

*(14) ..."*

Aus dieser Bestimmung des § 292 BAO folgt vorerst, dass die Verfahrenshilfe nicht immer gewährt werden muss. Vielmehr hat das zuständige Verwaltungsgericht, im konkreten Fall das BFG, im Einzelfall zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Bewilligung der Verfahrenshilfe vorliegen (vgl. hiezu Rzeszut/Schury, Die Verfahrenshilfe in der Verwaltungsgerichtsbarkeit, SWK 2017, S. 89).

Dabei bildet das Fehlen finanzieller Mittel zur Besteitung der Verfahrenskosten den Hauptbestandteil der Bewilligungsvoraussetzungen der Verfahrenshilfe. Nur wer sich in einem Beschwerdeverfahren einen steuerlichen Vertreter nicht leisten kann, soll in den Genuss der Verfahrenshilfe kommen. Für den konkreten Fall ist diesbezüglich festzuhalten, dass seitens des BFG aufgrund der von der ASt. vorgelegten Unterlagen (insbesondere des Vermögensbekenntnisses) grundsätzlich keine Bedenken gegen eine bei ihr vorliegende Mittellosigkeit bestehen.

Als weitere Voraussetzung nennt das Gesetz aber neben der hier nicht weiter zu überprüfenden Mutwilligkeit oder Aussichtslosigkeit der beabsichtigten Rechtsverfolgung das Vorliegen von "besonderen Schwierigkeiten rechtlicher Art".

In diesem Zusammenhang ist den Erläuternden Bemerkungen zur entsprechenden Regierungsvorlage (1352 der Beilagen XXV. GP) ua Folgendes zu entnehmen:  
*"Die Bewilligung der Verfahrenshilfe setzt im Anwendungsbereich der BAO und der Verwaltungsgerichte jedenfalls voraus, dass die im jeweiligen Beschwerdeverfahren strittigen Rechtsfragen besondere Schwierigkeiten rechtlicher Art aufweisen. Der Begriff der besonderen Schwierigkeiten rechtlicher Art geht zurück auf § 282 Abs. 1 BAO idF vor BGBl. I Nr. 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsgesetz 2012) und soll sicherstellen, dass Verfahrenshilfe nur für überdurchschnittlich schwierige, durch ständige Judikatur noch nicht geklärte, Rechtsfragen gewährt werden soll."*

Nach Ritz, BAO<sup>4</sup> (2011), § 282 Tz 8, liegen "besondere Schwierigkeiten" dann vor, wenn die Bearbeitung eines Rechtsstreites Anforderungen stellt, die weit über das übliche Maß hinausgehen. Die Schwierigkeiten müssen erheblich über dem durchschnittlichen Grad liegen, wobei der Streitwert nicht maßgebend ist. Besondere Schwierigkeiten liegen deshalb ua vor, wenn die Lösung ausgefallener oder komplizierter Rechtsfragen ansteht, die in Rechtsprechung und Schrifttum wenig oder widersprüchlich erörtert sind.

Diesbezüglich wurde der ASt. schon im Beschluss vom 28.03.2017 mitgeteilt, dass nach Ansicht des BFG aufgrund der von der ASt. bislang vorgebrachten rechtlichen Bedenken gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 keine besondere Komplexität der zu lösenden Rechtsfragen vorliege.

Trotz dieses Hinweises und trotz der Aufforderung, die "Begründung der Rechtswidrigkeit" des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2014 zu ergänzen, verwies die ASt. im Zuge der von ihr am 11.04.2017 vorgenommenen Mängelbehebung wiederum nur auf ihre Beschwerdeausführungen.

Die ASt. wird deshalb in diesem Zusammenhang auf die entsprechenden Ausführungen im Beschluss vom 28.03.2017 verwiesen. Danach ging das FA unter Bezugnahme auf den letztlich unstrittigen Sachverhalt (vgl. hiezu die obigen Ausführungen laut Bericht der Außenprüfung bzw. laut Vorlagebericht des FA betreffend die Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer mit Null) grundsätzlich zu Recht davon aus, dass die gemäß § 30c EStG 1988 erfolgte Selbstberechnung der Immobilienertragsteuer mit Null als unrichtig anzusehen, ihr die Abgeltungswirkung gemäß § 30b Abs. 2 EStG 1988 abzuerkennen und damit eine Veranlagung der Einkünfte erforderlich sei.

Da überdies ein Masseverwalter nach den gesetzlichen Bestimmungen der IO der gesetzliche Vertreter des Gemeinschuldners ist, muss weiters ein Gemeinschuldner sämtliche Rechtshandlungen des Masseverwalters gegen sich gelten lassen. Eventuelle Pflichtverletzungen eines Masseverwalters sind demnach ebenso unbestreitbar auf dem Zivilrechtsweg zu verfolgen. In Bezug auf die von der ASt. angesprochene Haftungsfrage nach § 30c Abs. 3 EStG 1988 sei lediglich darauf verwiesen, dass diese nur äußerst eingeschränkt dann greifen kann, wenn die Immobilienertragsteuer "wider besseren Wissens auf Grundlage der Angaben des Steuerpflichtigen berechnet wird".

Da im Übrigen die Höhe der Immobilienertragsteuer im Wesentlichen auf den im Zuge der Außenprüfung von der ASt. selbst gemachten Angaben beruht und sie weder im Beschwerdeschriftsatz vom 30.01.2017 noch im Zuge der Mängelbehebung vom 11.04.2017 diesbezüglich konkrete Einwendungen erhob, weisen nach Ansicht des BFG die zu lösenden Rechtsfragen keine solchen rechtlichen Schwierigkeiten auf, die die Gewährung der Verfahrenshilfe für die ASt. rechtfertigen würden.

Abgesehen davon ist dem Schriftsatz vom 30.01.2017 zu entnehmen, dass die Bf. in erster Linie aufgrund der "aktuellen und zukünftigen Uneinbringlichkeit" der Abgabenschuld eine Löschung gemäß § 235 BAO anstrebt.

Aus den vorstehenden Gründen ist daher dem Antrag auf Gewährung von Verfahrenshilfe zur Durchführung des Beschwerdeverfahrens nicht Folge zu geben.

### **Unzulässigkeit der Revision:**

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis bzw. gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzlich 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 auf die in diesem Beschluss zu beurteilenden Rechtsfragen aus den aufgezeigten Gründen keine der genannten Voraussetzungen zutrifft, ist die Revision nicht zulässig.

Wien, am 5. Mai 2017