



GZ. RV/1334-W/10,  
miterledigt GZ. RV/1330-W/10,  
GZ. RV/1332-W/10

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Dr. Scholler & Partner Steuerberatungsgesellschaft mbH, 3100 Sankt Pölten, Maximilianstraße 52, vom 16. April 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 12. und 13. März 2009 betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 308 BAO), Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages und Abgabennachsicht entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Eingabe vom 30. Oktober 2008 brachte die steuerliche Vertreterin des Berufungswerbers in dessen Namen einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO, ein Nachsichtsansuchen, sowie eine Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. Oktober 2008 ein.

Hinsichtlich des Wiedereinsetzungsantrages wurde vorgebracht, dass Auslöser für den gesamten Sachverhalt der Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 8. August 2008, eingelangt am 12. August 2008, sei.

Auf Grund dieser Abweisung habe Frau D. (Anm: eine Angestellte der steuerlichen Vertretung) telefonisch beim Finanzamt die Abweisung beeinsprucht. Beim Telefonat sei ihr von Frau S. mitgeteilt worden, dass die Begründung zu dürftig gewesen sei, sie solle ein neuerliches

Ratenansuchen stellen. Bei diesem Telefonat habe Frau D. nochmals die Gründe betreffend die Notwendigkeit des Zahlungserleichterungsansuchens vorgebracht.

Ein neuerliches Ansuchen sei gestellt worden, allerdings keine schriftliche Berufung. Sie sei davon ausgegangen, dass eine Berufung nicht notwendig sei. Sie glaube auch nicht, dass man diese Information absichtlich nicht erwähnt habe.

Für die Fristversäumnis liege daher kein grobes Verschulden vor.

Gemäß § 308 BAO werde hiermit das Versäumnis nachgeholt und gegen den Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 8. August 2008 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht.

Der Bw. könne den Rückstand (dieser resultiere aus der Einkommensteuer 2006) erst mit Jahresende begleichen. Auf Grund der finanziellen Situation müsse das Wohnhaus verkauft werden. Es sei damit zu rechnen, dass der Verkauf bis Jahresende erfolgen werde. Mit einem Teil des Verkaufserlöses könne der Steuerrückstand beglichen werden.

Auf die später eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen werde verwiesen.

Es werde daher neuerlich die Stattgabe eines Zahlungserleichterungsansuchens beantragt. Es sei bereits mit Bescheid vom 1. Oktober 2008 bewilligt worden.

Durch die Fristversäumnis sei es zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages in Höhe von € 425,24 gekommen.

Innerhalb offener Frist werde das Rechtsmittel der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. Oktober 2008, eingelangt am 16. Oktober 2008, eingebracht.

Durch die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sei kein Versäumnis mehr gegeben, daher sei die Vorschreibung zu Unrecht erfolgt.

Die angespannte finanzielle Situation sei für den Bw. eine große Belastung. Die Entrichtung eines Säumniszuschlages in Höhe von € 425,24 würde eine unbillige Härte darstellen.

Es werde daher die Nachsicht gemäß § 236 BAO beantragt.

Mit Bescheid vom 12. März 2009 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab und führte aus, dass gemäß § 236 BAO fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil nachgesehen werden könnten, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Die Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO könne persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönliche Unbilligkeit liege nach ständiger Rechtsprechung des

Verwaltungsgerichtshofes insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlage des Nachsichtswerbers gefährden würde. Allerdings bedürfe es zur Bewilligung der Nachsicht nicht unbedingt der Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genüge, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich seien, so etwa, wenn die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Einbußen an vermögenswerten Interessen, die mit Abgabenleistungen allgemein verbunden seien und die jeden gleich berühren würden, würden eine Unbilligkeit nicht darstellen.

Eine sachliche Unbilligkeit wäre anzunehmen, wenn im Einzelfall aus anderen als aus persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete. Jedenfalls müsse es zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen.

Da es sich bei der Vorschreibung des Säumniszuschlages lediglich um die Auswirkung der allgemeinen Rechtslage handle, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe und es dadurch weder zu einer anormalen Belastungswirkung noch zu einem atypischen Vermögenseingriff komme, könne in der Einhebung des Säumniszuschlages in Höhe von € 425,24 keine Unbilligkeit im Sinne des § 236 BAO erblickt werden.

Mit Bescheid vom 13. März 2009 wies das Finanzamt den Wiedereinsetzungsantrag mit der Begründung ab, dass für die rechtzeitige Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens kein Hindernisgrund (ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis) vorgelegen sei, weshalb § 308 BAO keine Anwendung finde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. März 2009 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Säumniszuschlag als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 217 Abs 1 BAO begründend aus, dass ein Ansuchen um Zahlungserleichterung zeitgerecht im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO sei, wenn es vor Ablauf der Fälligkeitsfrist der betroffenen Abgabe eingebracht werde.

Im gegenständlichen Fall sei am 6. August 2008 für die am 18. August 2008 fällige Einkommensteuer 2006 und Anspruchszinsen 2006 ein Ansuchen um Zahlungserleichterung eingebracht worden. Dieses Ansuchen sei wegen erklärungskgemäß vorgenommener Veranlagung und mangelhafter Begründung am 8. August 2008 abgewiesen worden. Auf Grund des zeitgerecht eingebrachten Antrages im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO sei eine Nachfrist für die Entrichtung des Abgabenrückstandes bis 18. September 2008 gewährt worden. Jedes weitere Ansuchen um Zahlungserleichterung, auch wenn es innerhalb der

Nachfrist eingebracht werde, sei verspätet im Sinne des § 230 BAO. Am 17. September 2008 sei ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen (keine Berufung) eingebracht worden, welches am 19. September 2008 wegen Gefährdung der Einbringlichkeit abgewiesen worden sei. Die Ansuchen vom 28. September 2008, 31. Oktober 2008 und 19. Dezember 2008 seien stattgebend erledigt und Monatsraten in Höhe von € 200,00 und eine Abschlusszahlung bis 18. Juni 2009 gewährt worden.

Da wie oben erwähnt die Zahlungserleichterungsansuchen zwei bis vier verspätet erfolgt seien, wäre ein Säumniszuschlag festzusetzen gewesen.

Die Berufung sei daher abzuweisen gewesen.

Ergänzend werde bemerkt, dass gerade im gegenständlichen Fall die Gewährung von Zahlungserleichterungen ein Entgegenkommen der Behörde darstelle (in den ersten drei Ansuchen sei die Entrichtung des Abgabenrückstandes bis Ende 2008 in Aussicht gestellt worden) und bei positiver Erledigung des Erstansuchens ein Mehrbetrag an Stundungszinsen in Höhe von € 204,52 angefallen wäre.

Mit Eingaben vom 16. April 2009 brachte der Bw. gegen den Bescheid über die Abweisung des Wiedereinsetzungsantrages sowie gegen den Bescheid über die Abweisung der Nachsicht Berufungen ein. Weiters brachte der Bw. hinsichtlich des Säumniszuschlages einen Vorlageantrag ein, ohne diesen weiter zu begründen.

Hinsichtlich des Wiedereinsetzungsantrages wurde zur Begründung ausgeführt, dass für die Fristversäumnis kein grobes Verschulden vorliege. Weiters werde auf das Schreiben vom 30. Oktober 2008 verwiesen.

Zur Begründung der Berufung betreffend Abgabennachsicht wurde ausgeführt, dass der Bw. keinesfalls andere Gläubiger bevorzugt behandelt habe. Der Bw. und seine Gattin würden seit bald einem Jahr versuchen, das bisherige Haus zu verkaufen um die Schulden beim Finanzamt tilgen zu können, auf Grund der schlechten Wirtschaftslage sei es bis dato nicht möglich gewesen. Es sei bereits ein Makler damit beauftragt worden, wobei es schon viele Interessenten aber noch keinen Kaufabschluss gegeben habe.

Die Entrichtung des Säumniszuschlages in Höhe von € 425,24 würde eine unbillige Härte darstellen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

I.) Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Gemäß § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. muss der Antrag auf Wiedereinsetzung binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, bei Versäumung einer Berufungsfrist oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) bei der Abgabenbehörde erster oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

Gemäß § 309a Abs. 1 BAO hat der Wiedereinsetzungsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung der versäumten Frist;
- b) die Bezeichnung des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses;
- c) die Angaben, die zur Beurteilung des fehlenden groben Verschuldens an der Fristversäumung notwendig sind;
- d) die Angaben, die zur Beurteilung der Rechtzeitigkeit des Antrags notwendig sind.

Unvorhergesehen ist ein Ereignis, das die Partei nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte. Unabwendbar ist ein Ereignis hingegen dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Mitteln nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah (*Ritz*, aaO, § 308 Tz 9f., mwN).

Ein Wiedereinsetzungsgrund kann dann gegeben sein, wenn die Partei durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis von der Zustellung keine Kenntnis erlangt hat und ihr dabei keine auffallende Sorglosigkeit an der Unkenntnis zur Last zu legen ist.

Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzusetzen.

Nach der Rechtsprechung sind Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum grundsätzlich keine Wiedereinsetzungsgründe. Sie können jedoch in Ausnahmefällen Wiedereinsetzungsgründe darstellen, etwa wenn der Irrtum von der Behörde veranlasst wurde (VwGH 20.6.1986, 84/17/0136).

Ein, wie im vorliegenden Fall nach den Umständen leicht zu vermeiden gewesener Rechtsirrtum erfüllt die gesetzliche Voraussetzung der Unabwendbarkeit nicht. Davon, dass der Irrtum vom Finanzamt veranlasst wurde, kann allein schon deshalb nicht die Rede sein, weil bei einem steuerlichen Vertreter die Kenntnisse der abgabenrechtlichen Vorschriften vorzusetzen sind. Eine Rechtsbelehrung begehrt zu haben, wurde nicht dargetan.

Ein Wiedereinsetzungsgrund liegt daher nicht vor, weshalb der Berufung der Erfolg zu versagen war.

## II.) Berufung betreffend Säumniszuschlag:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

*Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefasst verbucht wird (§ 213), erstrecken.*

*§ 212 Abs. 3 BAO: Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch ausstehenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.*

Da es sich bei der mit Bescheid vom 8. August 2008 über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens bis 18. September 2008 gewährten Nachfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO handelt, war die Einbringung der davon betroffenen Abgaben durch das neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen vom 17. September 2008 nicht gemäß § 230 Abs. 3 BAO gehemmt, sodass dieses neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen die Verwirkung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 4 BAO nicht zu verhindern vermochte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## III.) Abgabennachsicht:

*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.*

*Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschulden sinngemäß Anwendung (Abs. 2). Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die Abgabe entrichtet wurde, zulässig.*

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (vgl. z.B. VwGH 3.10.1988, 87/15/0103, sowie Stoll, BAO, Handbuch, Seite 583).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (vgl. VwGH 4.10.1985, 82/17/0021).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im Besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet.

Dabei 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). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich der Bw. entstehenden Nachteilen bestehen.

Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn gerade die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdete oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (insbesondere Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa im Erkenntnis vom 10. 5. 2001, Zl. 2001/15/0033, ausgeführt hat, liegt die deutlichste Form der persönlichen Unbilligkeit in der Existenzgefährdung, die aber gerade durch die Abgabeneinhebung verursacht oder entscheidend mitverursacht sein müsste.

Eine Unbilligkeit ist nach der Judikatur jedoch dann nicht gegeben, wenn die finanzielle Situation des Abgabenschuldners so schlecht ist, dass auch die Gewährung der beantragten

Nachsicht nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte und an der Existenzgefährdung nichts ändern würde (VwGH 18.5.1995, 95/15/0053).

Das Nachsichtsansuchen wurde mit der angespannten finanziellen Situation des Bw. und dem Umstand, dass sich der Verkauf des Hauses durch die schlechte Wirtschaftslage verzögere begründet.

Im Zeitpunkt des Nachsichtsansuchens betrug der gesamte Abgabenrückstand des Bw. mehr als € 20.000,00.

Gemäß dem vorliegenden Akt wurde das Haus nunmehr verkauft und der Abgabenrückstand beglichen. Saldo beträgt derzeit € 0,00. Somit ist auch der nachsichtsgegenständliche Säumniszuschlag bereits getilgt.

Dennoch bestehen laut Aktenlage weitere Verbindlichkeiten in Höhe von € 70.000,00 und monatliche Belastungen in Höhe von mehr als € 500,00.

Zwar findet gemäß § 236 Abs. 2 BAO Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung, wobei an den Begriff der Unbilligkeit kein anderer (strengerer) Maßstab anzulegen ist als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschulden (vgl. VwGH 2.6.2004, 2003/13/0156), jedoch steht zweifelsfrei fest, dass die Nachsicht des Betrages in Höhe von € 425,24 bei diesem Schuldenstand nicht den geringsten Sanierungseffekt hätte. Weiters wurde die schwierige wirtschaftliche Situation auch nicht durch die Entrichtung des Säumniszuschlages ausgelöst.

Insgesamt gesehen konnte daher nicht von einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben ausgegangen werden. Da es somit schon an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Nachsicht fehlte, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. Juni 2010