

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache S.I., Anschrift, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. H.P., Adresse, über die Beschwerde vom 28. Mai 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 24. April 2014, FA10/2014/003192, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

Der Verfassungsgerichtshof forderte mit Schreiben vom 22. März 2013 folgende Personen zur Zahlung der Eingabengebühr von € 1.440,00 für die Einbringung einer Beschwerde in einer Asylangelegenheit, eingebbracht durch Rechtsanwalt Dr. H.P. , an das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel auf:

1. M.I.
2. K.I.
3. S.I.
4. T.I.
5. Z.I.
6. R.I.

\*\*\*\*\*

Mit Ansuchen vom 21. Juni 2013 beantragten der Beschwerdeführer (Bf.) und seine Familie, die einzuzahlende Eingabengebühr von € 1.440,00 zur Gänze nachsehen zu wollen, weil deren Einhebung aufgrund ihrer vorliegenden Vermögenssituation unbillig sei.

Begründend wurde vorgebracht, dass sie derzeit Sozialhilfe von der Magistratsabteilung 40 in Höhe von € 1.175,39 sowie die Grundversorgung von insgesamt € 1.000,00 beziehen würden. Das ganze Familieneinkommen belaufe sich demnach auf einen Betrag von € 2.175,39. Demgegenüber stünden Ausgaben an Miete, Strom, Telefon, Monatskarte und Ratenzahlung für den Rückstand Wohnungskaution in Höhe von insgesamt € 1.178,80.

Bei den angeführten Beträgen handle es sich lediglich um die monatlichen Fixkosten, hinzu kämen die laufenden Ausgaben für existenzielle Bedürfnisse wie Nahrung, Bekleidung und dergleichen. In diesem Zusammenhang werde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass es sich im vorliegenden Fall um eine sechsköpfige Familie handle.

Die Einhebung der Gebühr sei demnach nach der Lage des Falles jedenfalls als unbillig im Sinne des § 236 BAO anzusehen, weshalb die fällige Gebühr nachzusehen sei.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 24. März 2014 setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel gegenüber Rechtsanwalt Dr. H.P. die Eingabengebühr von € 1.440,00 samt Gebührenerhöhung von € 720,00, insgesamt daher € 2.160,00 fest, die am 1. September 2014 entrichtet wurden.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheiden vom 24. April 2014 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen des Bf. als unbegründet ab und führte aus, dass die Voraussetzungen für eine Nachsicht bei allen Gesamtschuldnern vorliegen müssten. Eine Unbilligkeit sei vom anderen Gesamtschuldner nicht einmal behauptet worden.

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 28. Mai 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass generell bei einem Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO die Unbilligkeit der Einhebung der Abgaben bei allen Gesamtschuldnern gegeben sein müsse. Auszug aus dem Erkenntnis des VwGH vom 24.3.1994, 92/16/0103:

*„Eine Nachsicht nach § 236 BAO darf sohin einem Gesamtschuldner nur dann erteilt werden, wenn die Billigkeitsgründe bei allen Mitschuldnern gegeben sind (Hinweis E 17.12.1992, 91/16/0075, 0076). Ein Nachsichtswerber muss im Hinblick auf die der Abgabenbehörde im Falle eines – im konkreten Fall auf Grund des § 17 Z 4 GrEStG 1955 iVm § 6 Abs. 1 BAO gegebenen – Gesamtschuldverhältnisses obliegende Begründungspflicht, ob die Nachsichtsvoraussetzungen bei allen Mitschuldnern gegeben sind oder nicht, der Abgabenbehörde gegenüber zunächst behaupten, dass die Einhebung der Abgabe auch bei den übrigen Gesamtschuldnern unbillig wäre (Hinweis E 18.1.1990, 89/16/0102).“*

Die belangte Behörde führe dies in ihrer sogenannten „Begründung“ an, komme jedoch schließlich zu der Ansicht, dass eine Unbilligkeit nicht von allen Gesamtschuldnern behauptet worden sei. Da es die belangte Behörde unterlassen habe, eine weiterführende Erläuterung anzuführen, und es vielmehr vernachlässigt habe, ihrer Begründungspflicht nachzukommen, sei auch nicht nachvollziehbar, wie die Behörde zu dieser unrichtigen Beurteilung habe gelangen können.

In ihrem Antrag auf Nachsicht vom 10. April 2013 werde nämlich bereits zu Beginn eindeutig festgestellt:

*„Anmerkung: Der besseren Lesbarkeit halber wird der folgende Antrag aus Sicht des Erstantragstellers in der Ich-Form erhoben. Die Ausführungen gelten jedoch auch für die Zweit- bis Sechstantragsteller im selben Ausmaß und Umfang, sofern sich aus dem Inhalt oder den gewählten Formulierungen nichts anderes ergibt.“*

Auch in weiterer Folge werde in Darlegung der finanziellen Situation auf die Einkommensverhältnisse der gesamten Familie aufmerksam gemacht.

Demnach sei ausdrücklich die prekäre Situation der gesamten Familie und damit aller Gesamtschuldner dargelegt worden. Die Annahme der belangten Behörde sei daher völlig realitätsfremd, sollte sie der Meinung sein, dass sich die familiären Lebensumstände der einzelnen Familienmitglieder maßgeblich unterscheiden. Ansonsten wäre dies auch, hinsichtlich der Anmerkung zu Beginn des Antrags, gesondert berücksichtigt worden. Der belangten Behörde sei darüber hinaus bekannt gewesen, dass sich die gesamte Familie in einem anhängigen Asylverfahren befunden und daher nicht die Möglichkeit bestanden habe, einer Beschäftigung nachzugehen, um weitere Einkünfte zu erzielen.

Die belangte Behörde habe es jedoch unterlassen, die entscheidungsrelevanten Tatsachen, auf dessen Grundlage die Entscheidung beruhe, anzuführen. Aus dem dargelegten Sachverhalt hätte sie jedoch zu dem Schluss kommen müssen, dass die dargelegten Umstände auf die gesamte Familie und somit auf alle Gesamtschuldner zutreffen würden. Dies habe die belangte Behörde jedoch verkannt, sodass sich der Bescheid als inhaltlich mangelhaft erweise.

Zweck der Bestimmung des § 236 BAO sei es, in jenen Fällen, in denen die Einhebung einer Abgabe nach der Lage des Einzelfalles unbillig sei, die Strenge des Gesetzes nach Ermessen der Behörde durch Billigkeitsmaßnahmen zu mildern (VwGH 25.1.2001, 98/15/0176).

Unbilligkeit setze generell voraus, dass unter Berücksichtigung der besonderen Umstände des Einzelfalles die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stehe, die sich aus der Einziehung für den Abgabepflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben würden (VwGH 12.12.1995, 92/14/0174; VwGH 2.7.2002, 99/14/0284).

Dies werde bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Missverhältnisses zwischen der Einhebung der Abgabe und den entstehenden Nachteilen angenommen, die sich aus der individuellen Situation in der Entrichtung ergeben würden. (VwGH 14.7.1994, 91/17/0170).

So wiederhole etwa der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 2.7.2002, 99/14/0284, dessen ständige Rechtsprechung in Bezug auf das Vorliegen persönlicher Unbilligkeit:

*„Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, liegt eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung aushaftender Abgabenschulden nur vor, wenn eine solche die Existenz des Beschwerdeführers bzw. seiner Familie gefährdet oder die Entrichtung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere mit einer Verschleuderung seines Vermögens) verbunden wäre (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22.9.2000, 95/16/0090).“*

Allerdings bedürfe es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht unbedingt einer Gefährdung des Nahrungsstandes, der Existenzgefährdung oder Notlagen, sondern es genüge, dass die Entrichtung der Abgabenschuld mit wirtschaftlich außergewöhnlich negativen Auswirkungen verbunden wäre (VwGH 22.10.2002, 96/14/0059; VwGH 19.12.2002, 99/15/0023; VwGH 26.2.2003, 98/13/0091).

Genau eine solche vom Verwaltungsgerichtshof angeführte Unbilligkeit liege in ihrem Fall vor. Wie der Bf. und seine Familie bereits erläutert hätten, würden sie derzeit nur Sozialhilfe und die Grundversorgung beziehen. Das Gesamteinkommen der sechsköpfigen Familie belaufe sich auf € 2.175,39, wobei monatliche Ausgaben von € 1.178,80 in Abzug gebracht werden müssten. Dies ergebe insgesamt einen monatlichen Betrag von knapp unter € 1.000,00 für die gesamte Familie. Würden die Richtsätze des § 293 ASVG herangezogen, müsste die Familie ein Mindesteinkommen von zumindest € 1.815,39 erhalten. Demnach stehe ihnen regelmäßig nur fast die Hälfte jenes Betrages zur Verfügung, der generell als Mindesteinkommen für die Sicherung der Lebenserhaltungskosten angenommen werde.

Nachdem sich die Berechnung aus einem allgemeinen Verständnis auf die gesamte Familie beziehe, sei die Unbilligkeit der Entrichtung der Abgaben bei allen Gesamtschuldnern gegeben, da bei einer verpflichteten Leistung der Gebühren das gesamte Familieneinkommen gefährdet wäre und daher auch alle davon betroffen wären.

Diese Erwägungen habe die Behörde jedoch völlig vernachlässigt und dabei auch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unberücksichtigt gelassen, sodass der erlassene Bescheid vom 24. April 2014 grob mangelhaft sei.

Darüber hinaus sei anzumerken, dass der Verwaltungsgerichtshof ebenfalls festgestellt habe, dass in Nachsichtsfällen bei der Handhabung des Ermessens auf das steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, insbesondere auf seine Zahlungswilligkeit und auch die Entstehung und das Anwachsen der Abgabenzückstände Bedacht zu nehmen sei (VwGH 11.11.2004, 2004/16/0077; VwGH 25.1.2001, 98/15/0176).

Im gegenständlichen Fall seien die Gebühren von € 1.440,00 aufgrund der Gebühren für sechs Verfassungsgerichtshofbeschwerden auf einmal entstanden. Obwohl der Bf. und seine Familie nur sehr beschränkte finanzielle Mittel zur Verfügung hätten, hätten sie dennoch bereits am 28. März 2013 einen Betrag von € 440,00 an das Finanzamt überwiesen; ein darüber hinausgehender Betrag hätte jedoch die Lebenserhaltungskosten der Familie ernsthaft gefährdet. Weder sei von der belangten Behörde der Umstand der schon erfolgten Zahlung berücksichtigt worden noch habe sie dieses Kriterium der Ermessensüberlegung in ihrer Beurteilung aufgenommen.

Bei dem vorliegenden Bescheid handle es sich um einen Musterbescheid, in welchen einfach einige Zeilen eingefügt worden seien. Weder seien die festgestellten Tatsachen dargelegt, die Entscheidung ordnungsgemäß begründet noch eine rechtliche Beurteilung angeführt worden. Darüber hinaus sei dem Bescheid auch keine Durchführung eines Ermittlungsverfahrens iSd § 37 AVG zu entnehmen. § 37 AVG normiere:

*„Zweck des Ermittlungsverfahrens ist, den für die Erledigung einer Verwaltungssache maßgebenden Sachverhalt festzustellen und den Parteien Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben. Nach einer Antragsänderung (§ 13 Abs. 8 AVG) hat die Behörde das Ermittlungsverfahren insoweit zu ergänzen, als dies im Hinblick auf seinen Zweck notwendig ist.“*

Gemäß § 37 AVG hätte die belangte Behörde den entscheidungsrelevanten Sachverhalt amstwegig und vollständig zu ermitteln gehabt. Dies sei im gegenständlichen Fall nicht geschehen. Die belangte Behörde sei ihrer Ermittlungspflicht nicht nachgekommen und habe sich in keiner Weise mit der konkreten Lebensrealität des Bf. und seiner Familie auseinandergesetzt.

Obwohl der Bf. in seinem Nachsichtsantrag auf seine prekäre finanzielle Situation hingewiesen und angegeben habe, dass die gesamte sechsköpfige Familie aufgrund der Stellung als Asylwerber keiner Beschäftigung nachgehen könne, habe es die belangte Behörde unterlassen, sich mit der individuellen Situation und den Lebensverhältnissen des Bf. und seiner Familie vertraut zu machen, was jedoch ein wesentliches Sachverhaltselement darstelle.

Hätte die belangte Behörde noch Zweifel über die Lebensumstände des Bf. und seiner Familie gehabt, insbesondere über das Vorliegen der Unbilligkeit aller Gesamtschuldner, so hätte sie ihnen innerhalb einer Stellungnahme im erstinstanzlichen Verfahren die Möglichkeit geben müssen, ihre Situation darzustellen. So habe die Vorgangsweise jedoch eine schwerwiegende Verletzung des ihnen zu gewährenden rechtlichen Parteiengehörs verwirklicht.

Darüber hinaus hätte die belangte Behörde bei einer umfassenden Ermittlung des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes feststellen müssen, dass bereits am 28. März 2013 € 440,00 per Erlagschein einbezahlt worden seien. Dies sei jedoch völlig außer Acht gelassen und vielmehr der vollständige Betrag in den Bescheiden eingefordert worden.

Es grenze daher schon an Böswilligkeit der belangten Behörde, einem Antragsteller auf Nachsicht der Entrichtung von Abgabengebühren wegen Unbilligkeit aufgrund seiner prekären finanziellen Lage bereits gezahlte Beträge, die unter größter Anstrengung aufgewendet hätten werden können, nicht zu berücksichtigen und auch keinerlei Erhebungen diesbezüglich anzustellen.

Die Behörde habe es demnach verabsäumt, sich mit dem Vorbringen des Bf. auseinanderzusetzen. Sie habe keinerlei Ermittlungen angestellt, um den für die Entscheidung maßgeblichen Sachverhalt festzustellen, sondern entscheidungsrelevante Sachverhaltselemente schlichtweg ignoriert. Daher sei der Bescheid schon aus diesem Grund wegen Mangelhaftigkeit des Verfahrens aufzuheben.

Der erstinstanzliche Bescheid weise darüber hinaus keine nachvollziehbare Begründung im Sinne des § 60 AVG iVm § 58 Abs. 2 AVG auf. Gemäß § 60 AVG müssten in einer Bescheidbegründung die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens, die bei der Beweiswürdigung maßgebenden Erwägungen und die darauf gestützte Beurteilung der Rechtsfrage klar und übersichtlich zusammengefasst werden. In der Begründung seien – voneinander getrennt – die ermittelten Tatsachen festzuhalten, die Gründe, die zu ihrer Annahme geführt hätten, anzugeben (Beweiswürdigung) und die festgestellten Tatsachen in rechtlicher Hinsicht zu würdigen (rechtliche Beurteilung).

Der Begründungspflicht könne jedenfalls nicht durch bloß pauschale oder abstrakte bzw. „inhaltsleere“ (vgl. VwGH 7.9.1990, 90/18/0038) oder „leerformelartige“ (vgl. VwGH 25.2.2004, 2003/12/0027) Feststellungen oder Behauptungen genüge getan werden.

Im gegenständlichen Fall habe die belangte Behörde nicht einmal in Ansätzen eine Begründung dafür geliefert, warum sie die vollständige Summe von insgesamt € 1.440,00 eingefordert habe, obwohl bereits € 440,00 an die belangte Behörde überwiesen worden seien. Da das Finanzamt seiner Begründungspflicht nicht nachgekommen sei, bleibe es unverständlich, dass die Behörde den geleisteten Betrag völlig unberücksichtigt lasse.

Die Begründung, dass die Voraussetzungen für eine Nachsicht bei allen Gesamtschuldnern vorliegen müssten und eine Unbilligkeit vom anderen Gesamtschuldner nicht einmal behauptet worden wäre, sei für einen Bürger kaum nachvollziehbar. Jedenfalls unzumutbar sei eine derartige Begründung auch für die nachprüfende Gerichtsbarkeit, da nicht nur die Ausübung des Beschwerderechts für die Partei mit solchen Begründungen gehindert werde, sondern auch die nachprüfende Kontrolle durch die gerichtliche Rechtspflege.

Die Parteien seien vielmehr über die tatsächlichen und rechtlichen Erwägungen, die zum Spruch des Bescheides geführt hätten, in Kenntnis zu setzen. Ohne entsprechende Begründung sei den Parteien eine zweckmäßige, gegen den Bescheid gerichtete Rechtsverfolgung nicht möglich.

Aus den bereits angeführten obigen Ausführungen gehe klar hervor, dass die Verfahrensführung der belangten Behörde bei weitem nicht das Mindestmaß der normierten Vorschriften für ein nachvollziehbares Verwaltungsverfahren und eine

schlüssige Bescheidbegründung erfülle, sodass sich der Bescheid als grob mangelhaft erweise.

Abschließend beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 24. Juni 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde ebenfalls als unbegründet ab und führte aus, dass die Feststellung, ob das gesetzliche Merkmal der Unbilligkeit der Einhebung gegeben sei, im Bereich der gesetzlichen Gebundenheit liege. Erst nach der Feststellung, dass der Sachverhalt dem unbestimmten Gesetzesbegriff „Einhebung nach der Lage des Falles unbillig“ entspreche, betrete die Behörde den Bereich des Ermessens und habe nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu entscheiden.

Im Nachsichtsverfahren habe der Antragsteller das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf welche die Nachsicht gestützt werden könne. Das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast liege beim Antragsteller.

Für die Bewilligung einer Nachsicht werde das Vorliegen der maßgeblichen Voraussetzungen bei allen Mitschuldnern gefordert. Die Unbilligkeit müsse somit von allen Gesamtschuldnern zumindest behauptet werden.

Die Unbilligkeit könne eine sachliche oder eine persönliche sein.

Eine sachliche Unbilligkeit des Einzelfalles liege aber nicht vor, wenn die Abgabennachforderung ganz allgemein die Auswirkung genereller Rechtsnormen sei, die alle Abgabepflichtigen in ähnlicher Lage treffe.

Die Gebührenschuld nach § 17a Abs. 1 VfGG entstehe im Zeitpunkt der Überreichung der Eingabe. Die Vorschreibung dieser Gebühr sei eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und stelle ein beabsichtigtes Ergebnis des Gesetzgebers dar.

Es widerspreche dem Prinzip der Rechtsstaatlichkeit, benütze man das Instrument der Nachsicht zur Korrektur der mit der gesetzlichen Regelung des § 17a Abs. 1 VfGG typischerweise verbundenen Auswirkungen.

Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere vor, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährde und/oder mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden sei.

Da auch in der Beschwerde gegen die Nachsichtsabweisung die Unbilligkeit nicht von allen Gesamtschuldnern, sondern lediglich für den Bf. und seine Familie behauptet worden sei, habe die Abgabenbehörde das Vorliegen der gesetzlichen Merkmale nicht prüfen und der Beschwerde somit kein Erfolg beschieden sein können.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 21. Juli 2014 beantragten der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass unter anderem erneut völlig unberücksichtigt gelassen sei, dass in der Beschwerde

ausführlich angegeben worden sei, dass von den zunächst vorgeschriebenen Gebühren von € 1.440,00 bereits am 28. März 2013 von den Bf. ein Betrag von € 440,00 an die belangte Behörde entrichtet worden sei und dieser Betrag in der vorliegenden Beschwerdevorentscheidung wiederum nicht in Abzug gebracht worden sei.

Abschließend beantragte der Bf., dem Rechtsträger der belangten Behörde den Ersatz der ihnen entstandenen Verfahrenskosten im gesetzlichen Ausmaß binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution aufzutragen.

\*\*\*\*\*

In der am 2. Juni 2015 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwies die steuerliche Vertreterin auf ihr bisheriges schriftliches Vorbringen und betonte nochmals, dass ein Betrag von € 440,00 von den Antragstellern bereits entrichtet worden sei.

Der Amtsbeauftragte erklärte, dass seitens des Bf. keine ausreichenden Angaben zur persönlichen Unbilligkeit gemacht worden seien. Die dem Abgabekonto des Herrn Dr. P. gutgeschriebenen € 440,00 seien ihm mittlerweile zurückgezahlt worden.

Auf die Ausführungen der Richterin, dass auch beim Gesamtschuldner Dr. P. die Voraussetzung der persönlichen Unbilligkeit vorliegen müsse, replizierte die steuerliche Vertreterin, dass sie dazu keine Angaben machen könne.

### **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.*

*Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.*

*Für Anträge gemäß § 15 Abs. 1 VfGG einschließlich der Beilagen ist gemäß § 17a VfGG nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen eine Eingabengebühr zu entrichten:*

- 1. Die Gebühr beträgt 240 Euro. (...)*
- 2. Gebietskörperschaften sind von der Entrichtung der Gebühr befreit.*
- 3. Die Gebührenschuld entsteht im Zeitpunkt der Überreichung der Eingabe; die Gebühr wird mit diesem Zeitpunkt fällig. Bei elektronisch eingebrachten Schriftsätzen ist in den Fällen des § 14a Abs. 1 VfGG jener Zeitpunkt maßgeblich, der sich aus den für die jeweilige Form der Einbringung maßgeblichen Bestimmungen des GOG bzw. des ZustG ergibt; soweit eine andere Form der Einbringung für zulässig erklärt ist (§ 14a Abs. 2 VfGG), ist der Zeitpunkt des*

*Einlangens in den elektronischen Verfügungsbereich des Verfassungsgerichtshofes maßgeblich.*

*4. Die Gebühr ist unter Angabe des Verwendungszwecks durch Überweisung auf ein entsprechendes Konto des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu entrichten. Die Entrichtung der Gebühr ist durch einen von einer Post-Geschäftsstelle oder einem Kreditinstitut bestätigten Zahlungsbeleg in Urschrift nachzuweisen. Dieser Beleg ist der Eingabe anzuschließen. Die Einlaufstelle hat den Beleg dem Beschwerdeführer (Antragsteller) auf Verlangen zurückzustellen, zuvor darauf einen deutlichen Sichtvermerk anzubringen und auf der im Akt verbleibenden Ausfertigung der Eingabe zu bestätigen, dass die Gebührenentrichtung durch Vorlage des Zahlungsbeleges nachgewiesen wurde. Für jede Eingabe ist die Vorlage eines gesonderten Beleges erforderlich. Rechtsanwälte können die Entrichtung der Gebühr auch durch einen schriftlichen Beleg des spätestens zugleich mit der Eingabe weiterzuleitenden Überweisungsauftrages nachweisen, wenn sie darauf mit Datum und Unterschrift bestätigen, dass der Überweisungsauftrag unter einem unwiderruflich erteilt wird.*

*5. Wird der Antrag im Weg des elektronischen Rechtsverkehrs (§ 14a Abs. 1 Z 1 VfGG) eingebracht, so hat der Gebührenentrichter das Konto, von dem die Eingabengebühr einzuziehen ist, oder einen Anschriftcode, unter dem ein Konto zur Einziehung der Eingabengebühr gespeichert ist, anzugeben. Gibt der Gebührenentrichter sowohl einen Anschriftcode, unter dem ein Konto zur Einziehung der Eingabengebühr gespeichert ist, als auch ein Konto zur Einziehung der Eingabengebühr an, so ist die Eingabengebühr von diesem Konto einzuziehen. Die Abbuchung und die Einziehung der Eingabengebühr sind im Weg der automationsunterstützten Datenverarbeitung durchzuführen.*

*6. Für die Erhebung der Gebühr (Z 4 und 5) ist das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zuständig.*

*7. Im Übrigen sind auf die Gebühr die Bestimmungen des Gebührengesetzes über Eingaben mit Ausnahme der §§ 11 Z 1 und 14 anzuwenden.*

*Wird eine feste Gebühr, die nicht vorschriftsmäßig entrichtet wurde, mit Bescheid festgesetzt, so ist gemäß § 9 Abs. 1 GebG eine Gebührenerhöhung im Ausmaß von 50 vH der verkürzten Gebühr zu erheben.*

*Werden in einer Eingabe mehrere Ansuchen gestellt, so ist gemäß § 12 Abs. 1 GebG für jedes Ansuchen die Eingabengebühr zu entrichten.*

*Gemäß § 13 Abs. 1 Z 1 GebG ist zur Entrichtung der Stempelgebühren bei Eingaben, deren Beilagen und den die Eingaben vertretenden Protokollen sowie sonstigen gebührenpflichtigen Protokollen derjenige verpflichtet, in dessen Interesse die Eingabe eingebracht oder das Protokoll verfasst wird.*

*Trifft die Verpflichtung zur Entrichtung der Stempelgebühr zwei oder mehrere Personen, so sind sie gemäß § 13 Abs. 2 GebG zur ungeteilten Hand verpflichtet.*

*Mit den in Abs. 1 genannten Personen ist gemäß § 13 Abs. 3 GebG zur Entrichtung der Stempelgebühren zur ungeteilten Hand verpflichtet, wer im Namen eines anderen eine Eingabe oder Beilage überreicht oder eine gebührenpflichtige amtliche Ausfertigung oder ein Protokoll oder eine Amtshandlung veranlasst.*

Die Gebührenfestsetzung ist Folge der Beschwerdeeinreichung durch Rechtsanwalt Dr. H.P. beim Verfassungsgerichtshof in seiner Eigenschaft als berufsmäßiger Parteienvertreter des Bf. und seiner Familie, der damit gemäß § 13 Abs. 3 GebG zum Gesamtschuldner wurde. § 13 Abs. 3 GebG ordnet ohne weitere Unterscheidung die gesamtschuldnerische Gebührenpflicht für alle an, die in Stellvertretung handeln. Auch Rechtsanwälte und Steuerberater fallen unter diese Bestimmung (vgl. Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Bd I, § 13 GebG, Tz 11-17).

Gemäß § 17a VfGG ist für beim Verfassungsgerichtshof eingebrachte Beschwerden spätestens im Zeitpunkt ihrer Überreichung eine Gebühr in Höhe von € 240,00 je Antragsteller zu entrichten. Die Gebührenschuld entsteht mit der Überreichung (Einlangen beim Gerichtshof) und ist in diesem Zeitpunkt auch bereits fällig.

Die Bestimmungen des § 17a VfGG sehen nicht vor, dass die Gebühr erst nach Aufforderung durch den Verfassungsgerichtshof zu entrichten wäre. Die gemäß § 13 GebG in Frage kommenden Gebührenschuldner waren zur ungeteilten Hand verpflichtet, die Gebühr nach den Vorschriften des § 17a VfGG zu entrichten.

Liegen Gesamtschuldverhältnisse vor, so liegt es im Auswahlermessen der Behörde, welchen der Gesamtschuldner sie für die Gebührenschuld heranzieht. Dies liegt im Wesen eines Gesamtschuldverhältnisses, nach dem es vom Gläubiger abhängt, ob er von allen oder von einigen Mitschuldnern das Ganze oder nach von ihm gewählten Anteilen oder ob er das Ganze von einem einzigen fordern will. Über eine Vorrangigkeit eines der in Betracht kommenden Abgabenschuldner kann dem Gesetz nichts entnommen werden (vgl. VwGH 7.10.1993, 93/16/0018; VwGH 2.7.1998, 98/16/0137).

In Vollziehung der genannten Bestimmungen erging daher seitens des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel am 24. März 2014 die bescheidmäßige Festsetzung der Eingabengebühren für sechs Antragsteller von € 1.440,00 samt Gebührenerhöhung gemäß § 9 Abs. 1 GebG von € 720,00, insgesamt daher in Höhe von € 2.160,00, an den Vertreter des Bf. und seiner Familie.

Diese Gebühr wurde am 29. August 2014 auf dem Abgabenkonto des Rechtsanwaltes Dr. H.P. entrichtet. Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 auch auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Zum Einwand der Bf., dass nicht berücksichtigt worden sei, dass bereits ein Betrag von € 440,00 entrichtet worden sei, wird festgestellt, dass dieser Betrag am 4. September

2014 dem Abgabenkonto des Rechtsanwaltes Dr. P. mit Wirksamkeit vom 29. März 2013 gutgeschrieben wurde.

Über diesen Betrag von € 440,00 hinaus lässt sich für den Bf. und seine Familie deshalb nichts gewinnen, weil die Abgabe samt Gebührenerhöhung seitens des Vertreters bereits entrichtet wurde, sodass eine Heranziehung der Bf. als weitere Gesamtschuldner ohnehin nicht mehr in Betracht kommt.

Sowohl hinsichtlich dieses vom Bf. und seiner Familie einbezahnten Betrages als auch des vom Rechtsanwalt entrichteten Restbetrages von € 1.720,00 (die Überzahlung der von diesem geleisteten € 440,00 wird als Guthaben ausgewiesen) übersehen der Bf. und seine Familie in ihrer Argumentation, dass der Nachsichtsantrag für die gesamte Familie I. gestellt worden sei, dass nicht nur die sechs Familienmitglieder, sondern auch deren Vertreter, Rechtsanwalt Dr. H.P. , der die Eingaben an den VfGH im Namen des Bf. und seiner Familie einbrachte, ebenfalls Gesamtschuldner (gemäß § 13 Abs. 3 GebG) ist.

Ob die Voraussetzungen einer persönlichen Unbilligkeit beim Gesamtschuldner Dr. P. vorliegen, wurde aber nicht einmal behauptet und ist ohnehin nicht zu erwarten.

Da aber für die Gewährung einer Nachsicht die Nachsichtsgründe bei allen Gesamtschuldnern gegeben sein müssen, ist eine Nachsichtsgewährung ausgeschlossen.

*Gemäß § 237 Abs. 1 BAO kann auf Antrag eines Gesamtschuldners dieser aus der Gesamtschuld entlassen werden, wenn die Einhebung der Abgabenschuld bei diesem nach der Lage des Falles unbillig wäre. Durch diese Verfügung wird der Abgabenanspruch gegen die übrigen Drittenschuldner nicht berührt.*

Die Voraussetzungen für die Entlassung eines einzelnen Gesamtschuldners aus dem Gesamtschuldverhältnis sind grundsätzlich dieselben wie die für die Nachsicht, nämlich die Unbilligkeit der Einhebung der Abgabe, für welche ein Gesamtschuldner einzustehen hat. Während für die Nachsicht (§ 236 BAO) das Vorliegen der maßgeblichen Voraussetzungen bei allen Mitschuldnern gefordert wird, genügt es für eine Maßnahme nach § 237 BAO, wenn die Billigkeitsgründe lediglich in der Person des den Antrag stellenden Gesamtschuldners gelegen sind. Es können hier etwa die gleichen Billigkeitsgründe wie bei der Nachsicht in Frage kommen, darüber hinaus aber auch Gründe, die in den Besonderheiten liegen, die zu der die Gesamtschuld begründenden Gemeinschaft führten, falls diese die Einhebung der Gesamtschuld beim Antragsteller unbillig erscheinen lassen.

*Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht gemäß § 279 Abs. 1 BAO immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch in der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.*

Im Hinblick auf § 279 Abs. 1 BAO darf die Abgabenbehörde zweiter Instanz nur in der Sache entscheiden, die den Inhalt des Spruches des Bescheides erster Instanz gebildet hat, da die Änderungsbefugnis durch die Sache begrenzt ist. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat (VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152; VwGH 27.9.2012, 2010/16/0032; VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161).

Auch nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtes ist eine Umdeutung eines Antrages eines Gesamtschuldners auf Nachsicht von gesamtschuldnerisch verfangenen Abgaben in einen Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld nicht zulässig (VwGH 20.9.1996, 93/17/0007).

Es ist deshalb dem Bundesfinanzgericht verwehrt, über eine Entlassung aus der Gesamtschuld nach § 237 BAO abzusprechen, da der angefochtene Bescheid eine Nachsicht gemäß § 236 BAO zum Gegenstand hat. Daher war im gegenständlichen Fall lediglich zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Nachsicht vorliegen.

Informativ wird dazu festgestellt, dass sich auch bei einem Antrag auf Entlassung aus der Gesamtschuld für den Bf. und seine Familie nichts gewinnen ließe, weil § 237 BAO auf bereits entrichtete Abgaben keine Anwendung findet.

*Die Parteien haben gemäß § 313 BAO die ihnen im Abgabenverfahren erwachsenden Kosten selbst zu bestreiten.*

Dem Antrag des Bf., dem Rechtsträger der belangten Behörde den Ersatz der ihnen entstandenen Verfahrenskosten aufzutragen, ist zu entgegnen, dass § 313 BAO die Geltendmachung des Ersatzes von den Parteien im Abgabenverfahren erwachsenden Kosten für das Abgabenverfahren ausschließt (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 313 Tz 1). Nach dieser Gesetzesbestimmung hat jede Partei die ihr im Abgabenverfahren entstandenen Kosten selbst zu bestreiten.

Die oben zitierte Gesetzeslage steht der begehrten verwaltungsbehördlichen Zuerkennung von entstandenen Verfahrenskosten entgegen, wird doch hierdurch ausdrücklich ein Kostenersatz ausgeschlossen. Der Bf. hat demzufolge die ihm diesbezüglich erwachsenden Kosten selbst zu tragen (vgl. UFS 16.11.2011, RV/0346-I/10).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Informativ wird mitgeteilt, dass das gegenständliche Erkenntnis nur den Bf. S.I. betrifft. Die übrigen Antragsteller wurden aufgrund der geltenden Geschäftsverteilung jeweils anderen Gerichtsabteilungen zur Bearbeitung zugeteilt.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 2. Juni 2015