

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., als Mitglieder der Jagdgesellschaft S. , alle vertreten durch Rechtsanwalt, vom 5. September 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 22. August 2000 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 24. Juli 2000 brachten die Berufungswerber (Bw.) als Mitglieder der Jagdgesellschaft S. ein Ansuchen um Nachsicht ein.

Die Bw. hätten mit der Jagdgenossenschaft S/Z einen Jagdpachtvertrag abgeschlossen. Über diesen Vertrag seien drei Gleichschriften errichtet worden. Eine Ausfertigung hätte nach den Schlussbestimmungen des Vertrages in der Verwahrung des Jagdausschusses verbleiben, die zweite hätte dem Pächter übergeben werden sollen und die dritte sollte bei der Bezirkshauptmannschaft N hinterlegt werden.

Alle drei am 22. Juli 1998 gefertigten Jagdpachtvertragsurkunden seien mit Schreiben gleichen Datums an die BH N mit dem Ersuchen übermittelt worden, die Verpachtung des Genossenschaftsjagdgebietes zu genehmigen.

Weiters werde festgehalten, dass diese Vorgangsweise den Vorschriften des burgenländischen Jagdgesetzes und insbesondere der burgenländischen Jagdverordnung LGBI. 24/1989 entspreche und die Vertragsurkunde selbst auf einem in der Anlage 10 und 11 zu dieser Verordnung vorgegebenen Muster beruhe. Diese Schlussbestimmungen würden die Hinterlegung einer Vertragsurkunde bei der Bezirkshauptmannschaft vorsehen.

Mit Bescheid der BH N vom 20. August 1998 sei die Verpachtung gemäß § 43 Abs. 1 des burgenländischen Jagdgesetzes genehmigt worden. Nach Rechtskraft des Genehmigungsvermerkes seien dem Jagdausschuss als Verpächter und dem Vertreter der Jagdgesellschaft der Bw., Herrn KRX., je mit Schreiben vom 16. September 1998 der beglaubigte Jagdpachtvertrag zur genehmigten Verpachtung übermittelt worden. Der Genehmigungsbescheid selbst sei von Herrn KRX. persönlich übernommen worden. Am selben Tag sei die Übernahme des Bescheides durch Herrn E. für den Jagdausschuss erfolgt.

Am 16. Dezember 1998 sei das bei der Bezirkshauptmannschaft verbliebene Original des Jagdpachtvertrages durch das Mitglied P. behoben worden. Die Vertragsanzeige selbst sei am 18. Dezember 1998 erstattet worden.

Für das gegenständliche Rechtsgeschäft sei mit Bescheid vom 12. Februar 1999 ein Betrag von S 132.000,00 ausgehend von einer richtig berechneten Bemessungsgrundlage von S 6,6 Mio. festgesetzt worden. Überdies sei gemäß § 25 GebG die Gebühr für zwei Gleichschriften im Ausmaß von zweimal S 132.000,00, sohin insgesamt mit einem Betrag von S 264.000,00 festgesetzt worden. Begründend sei angeführt worden, dass nach der vorzitierten Bestimmung jede Urkunde über ein gebührenpflichtiges Rechtsgeschäft für sich der festen und den Hundertsatzgebühren unterliege. Der fristgerecht dagegen eingebrochenen Berufung sei mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Burgenland vom 26. Juni 2000 keine Folge gegeben worden mit der entscheidungswesentlichen Begründung, dass per 9. September 1998 der Genehmigungsbescheid als rechtskräftig anzusehen gewesen wäre und demnach gemäß § 16 Abs. 7 GebG mit diesem Tag die Gebührenschuld entstanden sei. Davon ausgehend sei die Anzeigefrist des § 31 Abs. 1 GebG zu ermitteln gewesen. Im vorliegenden Fall sei die Begünstigungsbestimmung des § 25 Abs. 2 GebG als objektive Folge der verspäteten Anzeige nicht anwendbar.

Umstände des Einzelfalles (die Bw. und ihre Vertragspartner hätten die Urkunden erst am 18. September 1998 erhalten, sodass für die rechtzeitige Anzeige des Rechtsgeschäftes keine ganze Monatsfrist mehr zur Verfügung gestanden sei, die dritte Vertragsurkunde sei überhaupt zunächst bei der Bezirkshauptmannschaft verblieben, die subjektive Einstellung, der Vertrag beginne erst am 1. Februar 1999) würden nichts an der Bestimmung des § 25 Abs. 2 GebG ändern, die allein an das Kriterium einer nicht verspäteten Anzeige anknüpfe.

Die wirtschaftliche Existenz der Bw. werde nicht gefährdet.

Allerdings führe die Anwendung der Abgabenvorschriften im vorliegenden Einzelfall zu einem vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigten Ergebnis.

Nach den Schlussbestimmungen des gegenständlichen Pachtvertrages, der auf der Verordnung LGBI 24/1989, burgenländische Jagdverordnung, Anlage 10 und 11 beruhe, sei die Hinterlegung der Vertragsurkunde bei der Bezirkshauptmannschaft vorgesehen.

Nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge werde die für die Bezirkshauptmannschaft bestimmte Ausfertigung nach Genehmigung des Vertrages gar nicht mehr zurückgestellt, sodass ungeachtet des Entstehens der Gebührenschuld mit der Genehmigung die Partei selbst aus eigenem gar nicht mehr in die Lage versetzt werde, die im § 25 Abs. 2 GebG gesetzte Frist von einem Monat zur Wahrung der Gebührenbegünstigung für Gleichschriften zu nützen.

Gerade für rechtsunkundige Laien wie die Bw. habe kein Zweifel daran bestanden, dass es mit der Hinterlegung einer Vertragsausfertigung seine Ordnung haben würde, ohne dass die Bw. angehalten wären, auch die dritte Vertragsausfertigung von der Bezirkshauptmannschaft noch vor Verstreichen der in § 25 GebG geregelten Monatsfrist abzufordern und einer Vertragsanzeige zuzuführen.

Gerade weil § 25 GebG als reine Ordnungsvorschrift gelte, werde ein besonders berücksichtigungswürdiger Umstand darin zu erblicken sein, dass die Bw. zumindest in Ansehung der dritten Vertragsausfertigung nicht zuletzt wegen der unterbliebenen Zurückstellung der Urkunde anlässlich der Genehmigung ab ovo nicht in die Lage versetzt gewesen seien, die Frist gemäß § 25 GebG zu wahren.

Gerade die vom Landesgesetzgeber gemäß Vertragsmuster vorgesehene Hinterlegung einer Ausfertigung des Jagdpachtvertrages bei der Bezirkshauptmannschaft führe zu einem vom Bundesgesetzgeber in Ansehung der §§ 16 Abs. 7 und 25 Abs. 2 GebG zu einem nicht beabsichtigten Ergebnis, da die Gebührenschuld gemäß § 16 Abs. 7 GebG entstehe, ohne dass der Rechtsunterworfone in der Folge in die Lage versetzt sei, die Frist nach § 25 Abs. 2 GebG einzuhalten, weil ihm die Vertragsausfertigung erst gar nicht innerhalb dieser Frist zurückgestellt werde.

Es erscheine demnach im Ergebnis zumindest die Festsetzung der Hundertsatzgebühr für die dritte und bei der Bezirkshauptmannschaft verbliebene Ausfertigung im Betrage von S 132.000,00 als unbillig.

Da überdies nach den Bestimmungen des burgenländischen Jagdgesetzes sämtliche Unterlagen anlässlich der Verpachtung vorzulegen seien, hätten die Bw. auch sämtliche Vertragsausfertigungen zur Vorlage gebracht. Die Berufungsbehörde hätte richtig erkannt, dass infolge der Umstände des Einzelfalles zwei der drei Urkunden erst am 18. September 1998 an die Bw. zurückgestellt worden seien, sodass für die rechtzeitige Anzeige bis 9. Oktober 1998 keine Monatsfrist mehr zur Verfügung gestanden sei.

Auch durch die Besonderheiten des burgenländischen Jagdgesetzes begründeten Umstände würden letztlich zu einem Ergebnis führen, das vom Gesetzgeber in Ansehung der §§ 16 Abs.

7 und 25 Abs. 2 GebG nicht beabsichtigt gewesen sei, nämlich, dass durch den mit der Genehmigung verbundenen Zeitablauf die Frist des § 25 Abs. 2 GebG erheblich verkürzt werden könne.

Für die Beurteilung des Begriffes der Billigkeit stehe im Nachsichtsverfahren der Hilfsbegriff der Nachsichtswürdigkeit, der persönlichen Würdigkeit also, im bedeutsamen Vordergrund. Die Bw. brächten in diesem Zusammenhang vor, dass abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, insbesondere Erklärungspflichten durch die Bw. nicht verletzt worden seien. Auch könne der Bw. nicht Zahlungsunwille vorgeworfen werden, da die Gebühr für das Rechtsgeschäft im Betrag von S 132.000,00 anstandslos entrichtet worden sei. Auch sei der in Frage stehende Abgabenzurückstand nicht im Geringsten auf ein finanzstrafrechtlich relevantes Verhalten seitens der Bw. zurückzuführen.

Es werde daher der Antrag gestellt, die Abgabenbehörde erster Instanz wolle das in § 20 BAO eingeräumte Ermessen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zugunsten der Bw. ausüben und die fällige Abgabenschuld im Betrage von S 264.000,00 ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachsehen.

Mit Bescheid vom 22. August 2000 wies das Finanzamt das Ansuchen ab und führte begründend aus, dass trotz der vorgebrachten Gründe in der Einhebung der Gebühren keine Unbilligkeit habe festgestellt werden können.

Vielmehr sei die Gebührenvorschreibung als Auswirkung der unbestritten geltenden Normen zu verstehen, welche den Tatbestand der Unbilligkeit notwendigerweise ausschließen würden.

In der dagegen eingebrachten Berufung wiederholten die Bw. zunächst den Sachverhalt und führten weiters aus, dass die Behörde zunächst implizit richtig davon ausgehe, dass jegliche Ermessensentscheidung über eine allfällige Nachsicht zur Voraussetzung habe, dass die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Der Ausdruck unbillig sei ein unbestimmter, aber gemessen am Art. 18 B-VG zureichend determinierter normativer Gesetzesbegriff, dessen Inhalt unter Bedachtnahme auf den zu entscheidenden Sachverhalt nach den allgemeinen Interpretationsgrundsätzen festzustellen sei.

Auch gehe die Behörde noch richtig davon aus, dass eine Unbilligkeit, die für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folge und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst vorzusorgen hätte, der Beseitigung im Wege des an Unbilligkeiten aus der Besonderheit des Einzelfalles orientierten § 236 BAO entzogen sei. Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einzelfalles sei eben dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage festzustellen sei, die alle von dem betreffenden Gesetz bezeichneten Abgabenpflichtigen in gleicher Weise treffe.

Dennoch reiche der Verweis auf die unbestritten geltende generelle Norm alleine für sich wohl nicht zum Ausschluss jeglicher Nachsicht aus, wäre doch hierin der Anwendung des § 236 BAO jeder Boden entzogen. Es bedarf demnach wohl zusätzlich des Abstellens auf den Sachverhalt selbst, liege doch die Unbilligkeit hierin selbst begründet. Gerade dann, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete, könne die Einziehung eben nach der Lage des Falles unbillig sein.

Zunächst sei festzuhalten, dass die grundsätzliche Gebührenpflicht bei mehrfacher Beurkundung nach § 25 Abs. 1 GebG per se den Ruf in sich trage, unbillig zu sein. Trotz des Urkundenprinzips werde davon auszugehen sein, dass es dabei letztlich doch nur um die Vergebührung des Rechtsgeschäftes selbst und nicht um die Vergebührung der Urkunde gehe. Nur dies entspreche dem Grundsatz einer Rechtsverkehrsteuer, wenngleich eingeräumt werde, dass hierdurch wieder eine Annäherung an die "Papierverbrauchsteuer" zu erblicken sei.

Gerade diese für den Rechtsverkehr unbefriedigende Konstruktion sei der tiefere Sinn von Ausnahmen, wie sie unter anderem im § 25 Abs. 3 GebG geregelt würde (Gaier, GebG³, § 25 Tz 2 ff).

Der Gesetzgeber habe demnach das Bedürfnis nach Durchbrechung des reinen Urkundenprinzips wohl erkannt und hiefür Ordnungsvorschriften errichtet, die eine mehrfache Gebührenpflicht bei mehrfacher Beurkundung hintanhalten sollten.

Wiewohl der Gesetzgeber zwar nicht auf die Frage des Verschuldens einer Versäumung der Monatsfrist abstelle, so gehe er dennoch erkennbar davon aus, dass der Rechtsunterworfenen zur Wahrung der Monatsfrist faktisch imstande sein sollte, wolle man dem Gesetzgeber nicht unterstellen, dass er unbefolgbare und damit inhaltsleere Ordnungsvorschriften aufstelle.

Wenn, wie vorliegend, die Hinterlegung einer Vertragsurkunde nach den Schlussbestimmungen des gegenständlichen Pachtvertrages gemäß VO-LGBI 24/1989, Burgenländische Jagdverordnung, vorgesehen und befolgt werde, so werde die für die Bezirkshauptmannschaft bestimmte Ausfertigung nach Genehmigung des Vertrages gar nicht mehr zurückgestellt und es könne die Partei ungeachtet des Entstehens der Gebührenschuld mit der Genehmigung (§ 16 Abs. 7 GebG) aus eigenem gar nicht mehr die in § 25 Abs. 2 GebG gesetzte Frist von einem Monat zur Wahrung der Gebührenbegünstigung für Gleichschriften nützen.

Dergestalt führe die vom Landesgesetzgeber gemäß Vertragsmuster vorgegebene Hinterlegung einer Ausfertigung des Jagdpachtvertrages bei der Bezirkshauptmannschaft zu einer vom Bundesgesetzgeber in Ansehung der in §§ 16 Abs. 7 und 25 Abs. 2 GebG wohl nicht beabsichtigten Konsequenz, dass der Rechtsunterworfenen ungeachtet des Entstehens der Gebührenschuld die Frist nach § 25 Abs. 2 GebG faktisch nicht einhalten könne, weil ihm

die Vertragsausfertigung erst gar nicht innerhalb der Frist zurückgestellt werde, sondern zum Verbleib bei der Behörde bestimmt sei.

Bei Erhebung und Feststellung dieser Umstände hätte die Behörde erkennen müssen, dass zumindest die Festsetzung der Hundertsatzgebühr für die dritte und bei der Bezirkshauptmannschaft verbliebene Ausfertigung im Betrage von S 132.000,00 unbillig sei und wäre sodann die Ermessensentscheidung zu fällen gewesen.

Überdies seien nach den Bestimmungen des burgenländischen Jagdgesetzes sämtliche Unterlagen anlässlich der Verpachtung vorzulegen gewesen und seien somit auch sämtliche Vertragsausfertigungen zur Vorlage gebracht worden. Dass zwei der drei Urkunden erst am 18. September 1998 zurückgestellt worden seien, habe die Monatsfrist des § 25 Abs. 2 GebG verkürzt, sodass auch hierin eine Unbilligkeit zu erblicken sein werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten 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. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb der Frist des § 238 zulässig.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet. 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. Jedenfalls muss es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen zu einem atypischen Vermögenseingriff kommen. Der im atypischen Vermögenseingriff gelegene offensichtliche Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen 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 auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 22.4.2004, 2000/15/0196).

Aus der Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 26. Juni 2000, GZ.RV/X-09/03/99 ergibt sich, dass die Gebührenanzeige bis 9. Oktober 1998 rechtzeitig gewesen wäre, die tatsächliche Anzeige erst am 18. Dezember 1998 erfolgt ist.

Somit scheinen die Bw. bei ihrem Vorbringen, dass zwei der drei Urkunden erst am 18. September 1998 zurückgestellt worden seien und somit zur Gebührenanzeige kein ganzer Monat mehr zur Verfügung gestanden sei, worin eine Unbilligkeit erblickt werde, zu übersehen, dass die Gebührenanzeige auch nicht innerhalb eines Monats ab Erhalt der beiden Urkunden erfolgte. Die verspätete Anzeige beruht somit offenbar auf einem Mangel der erforderlichen Aufmerksamkeit, der keinen Unbilligkeitsgrund darstellt.

Im Nachsichtsansuchen wird nun zur Begründung unter anderem ausgeführt, dass die Bw. rechtsunkundige Laien seien und kein Zweifel daran bestanden habe, dass es mit der Hinterlegung der dritten Vertragsausfertigung seine Ordnung haben würde, ohne dass die Bw. angehalten gewesen seien, diese Ausfertigung noch vor Verstreichen der in § 25 GebG geregelten Monatsfrist abzufordern und einer Vertragsanzeige zuzuführen.

Diese Aussage steht im Widerspruch zum Vorbringen in der Berufung vom 8. März 1999 gegen den Gebührenfestsetzungsbescheid. Dort wurde nämlich folgendes dargetan:

"6.) Wir gingen aber aus unserem Rechtsverständnis davon aus, dass zur Anzeige die Vorlage aller Gleichschriften erforderlich sei und dass in einem Fall wie diesem, wo die Erfüllung dieser Verpflichtung nach dem Gebührengesetz von der Mitwirkung einer anderen Behörde abhängig ist, nämlich vorliegendenfalls der Jagdbehörde, die Frist zur Anzeige aller Gleichschriften erst mit dem Zeitpunkt beginnen kann, zu welchem diese Gleichschriften uns tatsächlich genehmigt vorliegen. Hätten wir zuvor, also vor Einlangen aller Gleichschriften diese Anzeige vorgenommen, hätte dies die nämliche Problematik ausgelöst, nämlich die Vorschreibung der Gebühr für weitere Gleichschriften, obwohl wir an der Nichtverfügbarkeit dieser Gleichschriften keine Schuld tragen."

Daraus folgt allerdings, dass die Nachsichtswerber Kenntnis davon hatten, dass sämtliche drei Vertragsurkunden beim Finanzamt anzuzeigen gewesen wären, um die Gebührenfreiheit für die zwei Gleichschriften zu erlangen, jedoch ein Rechtsirrtum über den Beginn des Fristenlaufes bestanden hat.

Da die Bw. Geschäftsleute sind, war ihnen sehr wohl zuzumuten, dass sie sich entsprechende Erkundigungen über die gebührenrechtlichen Folgen des Jagdpachtvertrages sowie über den Beginn der Anzeigefrist einzuholen. Gerade aus dem oben zitierten Berufungsvorbringen ergibt sich, dass die Bw. dies offenbar unterlassen haben.

Nachdem zwar die Bw. selbst davon ausgingen, dass die Vorlage sämtlicher Gleichschriften erforderlich ist, der Jagdpachtvertrag jedoch vorsieht, dass eine Vertragsausfertigung bei der Bezirkshauptmannschaft verbleibt, wäre die Einholung einer entsprechenden Auskunft beim zuständigen Finanzamt, wie in einem solchen Fall vorzugehen ist, zweckmäßig (dazu wird auf die weiteren Ausführungen in dieser Berufungsentscheidung verwiesen) bzw. erforderlich gewesen.

Die Unkenntnis einer Verwaltungsvorschrift kann jedoch gemäß dem Erkenntnis des VwGH vom 9.12.1992, 91/13/0118, nur dann als unverschuldet angesehen werden, wenn jemandem diese Vorschrift trotz Anwendung der nach seinen Verhältnissen erforderlichen Sorgfalt unbekannt geblieben ist.

Im gegenständlichen Fall kann daher nicht davon gesprochen werden, dass die Abgabenschuld (Gebühr auch für die dritte Gleichschrift) für die Bw. nicht vorhersehbar, bzw. diese unverschuldet unbekannt geblieben war.

Weiters ist zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall ein von den Bw. nicht beeinflussbarer Geschehensablauf vorliegt.

Im Jagdpachtvertrag vom 22. Juli 1998 wurde vereinbart, dass eine Vertragsurkunde bei der das Rechtsgeschäft genehmigenden Bezirkshauptmannschaft verbleibt. In Kenntnis dieser Vertragsbestimmung und des Umstandes, dass gemäß § 25 Abs. 2 GebG (in der damaligen Fassung) die Hundertsatzgebühr aufgrund jener Gleichschriften, die dem Finanzamt innerhalb eines Monats nach dem Entstehen der Gebührenschuld vorgelegt werden, nur einmal zu entrichten ist, hätten die Bw. folgende Möglichkeiten gehabt, diese Frist zu wahren:

- 1.) Anzeige der Vertragsurkunden nach Unterzeichnung, jedoch vor dem Ansuchen um Genehmigung beim zuständigen Finanzamt und Nachreicherung des Genehmigungsbescheides. Dieser Weg wird von den meisten Abgabepflichtigen beschritten, die ein der Gebührenpflicht unterliegendes, jedoch genehmigungsbedürftiges Rechtsgeschäft abschließen und weitere Unannehmlichkeiten vermeiden wollen.
- 2.) Behebung der bei der Bezirkshauptmannschaft verbleibenden Urkunde und Anzeige beim zuständigen Finanzamt innerhalb eines Monats nach dem Entstehen der Gebührenschuld.

Daraus folgt, dass gerade im gegenständlichen Fall kein von den Bw. nicht beeinflussbarer Geschehensablauf vorliegt.

Weder den Ausführungen im Nachsichtsansuchen noch den Vorbringen im Berufungsverfahren kann entnommen werden, weshalb Herr P. die dritte Urkunde erst am 16. Dezember 1998 bei der Bezirkshauptmannschaft und nicht unmittelbar nach Rücklangen der beiden anderen Vertragsausfertigungen behoben hat. Dies wäre umso notwendiger gewesen, als die Bw. somit selbst nachdem die Vertragsparteien zwei der drei Vertragsausfertigungen am 18. September 1998 rückerhielten bis zum 16. Dezember 1998, somit fast zwei Monate lang untätig blieben, obwohl gerade im Hinblick auf die Schlussbestimmung des Jagdpachtvertrages davon ausgegangen werden musste, dass diese dritte Urkunde nicht retourniert wird.

In diesem Zusammenhang wird nochmals festgestellt, dass ein eventueller Irrtum die Anzeigefrist nicht zur Nachsicht führen kann, zumal es, wie bereits oben ausgeführt, den Bw. zumutbar war, sich dahingehend entsprechend zu informieren.

Mangels Vorliegens der Voraussetzungen kann daher keine Unbilligkeit im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO erblickt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. November 2004