

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter A in der Beschwerdesache Bf vertreten durch XX über die Beschwerde vom 03.04.2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 06.03.2012 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 13.12.2006 stellte der Berufungswerber (nunmehr Beschwerdeführer) einen Antrag auf Nachsicht des mit Bescheid vom 10.01.2012 festgesetzten Säumniszuschlages in Höhe von € 7.534,28.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

*„Der Antragsteller wird in Deutschland in allen steuerlichen Fragen von der Kanzlei XY Rechtsanwälte in O, ständig vertreten. Dort ist Rechtsanwalt R konkret für die Betreuung des Antragstellers zuständig.*

*Über die Kanzlei XY bzw. Rechtsanwalt R wurde der Kontakt zum österreichischen Rechtsvertreter des Antragstellers hergestellt. Dieser wurde beauftragt den Antragsteller im Zusammenhang mit der erforderlichen Nachtragsabhandlung im Verlassenschaftsverfahren VA sowie allen daran anschließenden behördlichen Verfahren zu vertreten.*

*Zur Sicherstellung einer optimalen Koordination aller Aktivitäten wurde vereinbart, dass vom Rechtsvertreter des Antragstellers sämtliche Mitteilungen und Berichte an die Kanzlei XY gerichtet würden, von der dann der Antragsteller verständigt werden sollte.*

*Der Rechtsvertreter des Antragstellers war auch mit der Vertretung des Antragstellers gegenüber den Finanzbehörden im Zusammenhang mit der Abgabe der Erbschaftssteuererklärung sowie der Übernahme der entsprechenden Beschlüsse beauftragt.*

*Dem Rechtsvertreter des Antragstellers wurde der Erbschaftssteuerbescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 22.11.2011, Steuernummer: 123/4567, Erfassungsnummer: 01-23, am 24.11.2011 zugestellt. Mit e-mail vom selben Tag wurde dieser Erbschaftssteuerbescheid samt Buchungsmitteilung Nr. 1 vom Rechtsvertreter des Antragstellers per e-Mail an Rechtsanwalt R von der Kanzlei XY weitergeleitet.*

*Dieses e-mail wurde jedoch vom Spam-Filter der Kanzlei XY als "Junk-e-mail" identifiziert und gelangte deshalb nicht in den Posteingang der Kanzlei XY Gründe dafür, weshalb der Spam-Filter die besagte e-mail zurückbehalten hat, konnten auch externe EDV-Dienstleister nicht feststellen. Es steht jedoch fest, dass aufgrund dieses technischen Fehlers der Erbschaftssteuerbescheid vom 22.11.2011 nicht an den Antragsteller weitergeleitet wurde. Somit konnte auch eine fristgerechte Bezahlung durch den Antragsteller nicht vorgenommen werden. Den Antragsteller trifft an den daraus resultierenden Zahlungsverzug auf Grund der geschilderten Situation kein wie immer geartetes Verschulden. Die Kanzlei XY hatte keine Nachverfolgung des Vorganges in der Kanzleiorganisation implementiert, da sie sich auf den Erhalt eines Steuerbescheides bezog und dieser auf Grund der ungewissen Bearbeitungsdauer durch die Finanzverwaltung einer Fristenkontrolle nicht zugänglich ist. Von der Kanzlei XY wurden erstmals Nachforschungen angestellt, als ihr der Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen vom österreichischen Vertreter des Antragstellers übermittelt wurde. Erst aufgrund dieser Nachforschungen wurde die zuvor geschilderte Situation festgestellt.*

*Mit Bescheid vom 10.01.2012 des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, Ordnungsbegriff: 234/5678, wurde dem Antragsteller von der Erbschaftssteuer 11/2011 ein Säumniszuschlag von 2 %, demnach ein Betrag von EUR 7.534,28 vorgeschrieben.*

*Unmittelbar nach Information von der Festsetzung der Erbschaftssteuer wurde diese vom Antragsteller am 19.01.2012 in voller Höhe bezahlt.*

*Aufgrund der geschilderten Situation liegen somit berücksichtigungswürdige Gründe, die eine vollständige Nachsicht des mit Bescheid vom 10.01.2012 vorgeschriebenen Säumniszuschlages wegen persönlicher Unbilligkeit rechtfertigen."*

*Mit Bescheid vom 06.03.2012 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab. Zur Begründung wurde ausgeführt:*

*„Gemäß § 236 Bundesabgabenordnung können Abgabenschuldigkeiten durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn die Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.*

*Die Festsetzung eines Säumniszuschlages bei verspäteter Entrichtung der Abgabenschuld ist jedoch gewollt. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung sicherzustellen.*

*Die Zustellung des Abgabenbescheides erfolgte ordnungsgemäß an den Vertreter des Abgabepflichtigen und es wären die erforderlichen Dispositionen zu treffen gewesen um die rechtzeitige Entrichtung sicherzustellen. Da Sie dies verabsäumt haben und im gegenständlichen Fall lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage festzustellen ist, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise trifft, war Ihr Ansuchen abzuweisen."*

Dagegen erhob der Berufungswerber (nunmehr Beschwerdeführer, in weiterer Folge Bf.) fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) und legt insbesondere dar, dass der Bf. tatsächlich alle erforderlichen Dispositionen getroffen habe. So habe er zwei Rechtsanwälte mit der Wahrnehmung seiner Interessen im Zusammenhang mit der Abgabe der Erbschaftssteuererklärung beauftragt. Er konnte sich darauf verlassen, dass dadurch die fristgerechte Vornahme aller Handlungen bzw. Zahlungen sichergestellt sei. Er habe daher nicht nur alle notwendigen, sondern alle zumutbaren Maßnahmen gesetzt und Dispositionen getroffen, um die fristgerechte Bezahlung der Erbschaftssteuer sicher zu stellen.

Dem Bf. sei die objektive Säumnis nicht vorzuwerfen. Auch seinen rechtlichen Vertretern sei kein Verschulden an der objektiven Säumnis vorzuwerfen. Die verspätete Zahlung resultiere aus einem technischen Gebrechen bzw. einem Softwarefehler des IT-Systems der Kanzlei XY. Die Säumnis sei insofern weder für den Bf. noch für dessen Rechtsvertreter erkennbar bzw. vermeidbar gewesen.

Es handle sich im gegenständlichen Fall daher nicht um Auswirkungen der allgemeinen Rechtslage, sondern um eine außergewöhnliche Situation.

Die Berufung (nunmehr Beschwerde) wurde dem unabhängigen Finanzsenat am 21.05.2012 zur Entscheidung vorgelegt.

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

#### **Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:**

Mit dem Erbschaftssteuerbescheid vom 22.11.2011 wurde dem Bf. vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel die Erbschaftssteuer in Höhe von € 376.714,00 vorgeschrieben. Der Bescheid wurde dem steuerlichen Vertreter des Bf. als Zustellbevollmächtigten am 24.11.2011 zugestellt und von ihm am gleichen Tag samt Buchungsmitteilung per E-Mail an den steuerlichen Vertreter in Deutschland, die Rechtsanwaltskanzlei XY in O, übermittelt. Dieses E-Mail wurde aus ungeklärter Ursache vom Spam-Filter der deutschen Kanzlei als sogenanntes Junk-E-Mail identifiziert und gelangte nicht in den Posteingang des zuständigen Rechtsanwaltes. Infolgedessen erfolgte am Fälligkeitstag der Erbschaftssteuer per 29.12.2011 keine Zahlung.

Mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10.01.2012 wurde dem Bf. daraufhin von der Erbschaftssteuer ein Säumniszuschlag von

2%, das sind € 7.534,28, vorgeschrieben. Die Erbschaftssteuer wurde in weiterer Folge am 19.01.2012 zur Gänze entrichtet.

In der offenkundig falsch datierten Eingabe vom 13.12.2006, die am 04.04.2012 zur Post gegeben wurde und am 06.04.2012 beim Finanzamt einlangte, stellte der Bf. den Antrag den festgesetzten Säumniszuschlag gemäß § 236 BAO nachzusehen.

Der am 17.02.2017 fällige Säumniszuschlag wurde am 22.10.2013 schließlich entrichtet. Im Übrigen bestehen am Abgabenkonto des Bf. derzeit keine Rückstände.

Diese Feststellungen stützen sich auf den vorgelegten Finanzamtsakt, den elektronischen Steuerakt und das Vorbringen des Bf., wobei der Sachverhalt unstrittig erscheint.

### **Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:**

In Streit steht im gegenständlichen Fall die Unbilligkeit der Einhebung des Säumniszuschlages.

Vorauszuschicken ist, das der unabhängige Finanzsenat mit 01.01.2014 gemäß Art. 151 Abs. 1 Z 8 B-VG aufgelöst wurde. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31.12.2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

*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.*

Bei der Entscheidung über Nachsichtsansuchen ist stets die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung, d.h. im Zeitpunkt der Beschwerdeerledigung, maßgebend (vgl. VwGH 26.06.2002, 98/13/0035).

Da die verfahrensgegenständliche Abgabe zur Gänze entrichtet wurde, ist im vorliegenden Fall zu prüfen, ob gemäß § 236 Abs. 2 BAO eine Unbilligkeit der Einhebung darin liegt, dass der Abgabengläubiger die entrichtete Abgabe behält.

Für die Nachsicht bereits entrichteter Abgaben ist an den Begriff der Unbilligkeit kein strengerer Maßstab anzulegen als bei der Nachsicht noch nicht entrichteter Abgabenschulden (VwGH 25.10.2006, 2004/15/0150).

Die in § 236 Abs. 1 BAO geforderte Unbilligkeit der Abgabeneinhebung 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, wofür es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese

Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Einen Sachverhalt, der für die Qualifikation als persönliche Unbilligkeit in Betracht käme, hat der Bf. nicht dargelegt.

Es ist daher ausschließlich zu untersuchen, ob der festgestellte Sachverhalt geeignet ist, eine sachliche Unbilligkeit erkennen zu lassen.

Sachlich bedingte Unbilligkeit ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt. Der in der anormalen Belastungswirkung gelegene offenbare 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 vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 24.4.1996, 92/13/0309, VwGH 22.3.1995, 94/13/0264 und 0265; VwGH 29.1.2004, 2002/15/0002; VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062). Sachliche Unbilligkeit liegt somit nicht vor, wenn die Steuervorschreibung bloß eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und generell anzuwendender Normen darstellt, die alle Steuerpflichtigen gleichermaßen treffen (VwGH 23.10.1997, 96/15/0154), und deren Verwirklichung vom Abgabepflichtigen selbst (ohne behördliches Zutun) verursacht wurde bzw. gegebenenfalls von ihm auch abgewendet hätte werden können.

Das Beschwerdevorbringen zur sachlichen Unbilligkeit erschöpft sich darin, dass dem Bf. und seinen rechtlichen Vertretern kein Verschulden an der objektiven Säumnis vorzuwerfen ist, da die verspätete Zahlung aus einem technischen Gebrechen bzw. einem Softwarefehler des IT-Systems der Kanzlei XY resultierte.

Normzweck des Säumniszuschlages ist primär die Sicherstellung einer pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden und einer ordnungsgemäßen Abgabengebarung. Den in der pauschalen Verschreibung des Säumniszuschlages allenfalls innewohnenden Härten hat der Gesetzgeber insbesondere durch die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO (Abstandnahme von der Festsetzung eines Säumniszuschlages bei einer kurzfristigen und ausnahmsweisen Säumnis) und durch die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO (Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages bei Nichtvorliegen eines groben Verschuldens) Rechnung getragen. Damit hat der Gesetzgeber den Rahmen, innerhalb dessen er von der Säumniszuschlagsfestsetzung Abstand nehmen wollte, abgesteckt. Eine Abstandnahme von der Einhebung eines Säumniszuschlages im Wege der Nachsicht kann daher nur bei außergewöhnlichen, vom Gesetzgeber nicht vorhersehbaren und deshalb auch keiner Regelung unterzogenen, vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbaren Geschehensabläufen erfolgen.

Der Bf. sieht die Ursache für die Säumnis in einer außergewöhnlichen Situation, die weder für ihn noch für seine Rechtsvertreter erkennbar bzw. vermeidbar war. Das Bundesfinanzgericht ist diesbezüglich der Ansicht, dass es sich beim konkreten

Geschehen nicht um in der Sphäre der Behörde eingetretene Umstände handelte, die der Bf. allenfalls nicht zu vertreten hätte. Der Geschehensablauf ereignete sich in der Sphäre und zumindest grundsätzlichen Dispositionsmöglichkeit des Bf. und seiner Rechtsvertreter.

In seinem E-Mail vom 24.11.2011 hat der inländische Rechtsvertreter der deutschen Kanzlei die Vormerkung der Berufungsfrist mitgeteilt sowie die ehestmögliche Überprüfung des Erbschaftssteuerbescheides angekündigt. Weiters wurde in dem E-Mail um Mitteilung ersucht, wem die Originale der beiden Dokumente, d.h. der Erbschaftssteuerbescheid und die Buchungsmitteilung Nr. 1, per Post weitergeleitet werden sollen. In weiterer Folge hat es der inländische Vertreter aber unterlassen, den tatsächlichen Eingang des E-Mails beim Empfänger, z.B. mittels einer Lesebestätigung, zu überprüfen. Offenkundig hat es bis zum Einlangen des Bescheids über den Säumniszuschlag auch keine telefonischen Rücksprachen, keine Mitteilung über die erfolgte Prüfung des Erbschaftssteuerbescheides oder andere Versuche einer Kontaktaufnahme mit der deutschen Kanzlei oder dem Bf. mehr gegeben.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes erfüllt diese Vorgangsweise des Vertreters zwar nicht den Tatbestand des auffallend sorglosen Verhaltens (grobes Verschulden), es liegt aber zumindest ein minderer Grad des Versehens seitens des Vertreters vor. Mit Ausnahme des erwähnten E-Mails wurde von der steuerlichen Vertretung keine weitere Vorsorge für eine fristgerechte Zahlung der Erbschaftssteuer getroffen. Die Einhebung des festgesetzten Säumniszuschlages ist im gegenständlichen Fall daher nicht als eine im Einzelfall eingetretene, besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften zu sehen, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte.

Davon abgesehen kann dem Nachsichtsansuchen aber allein schon deshalb nicht Folge gegeben werden, weil das Vorbringen des Bf. lediglich die Geltendmachung eines mangelnden Verschuldens an der Säumnis darstellt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach judiziert hat (siehe dazu z.B. VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062; VwGH 20.5.2010, 2006/15/0337), ist die Einhebung eines Säumniszuschlages nicht schon allein deshalb unbillig, weil den Steuerschuldner an der verspäteten Entrichtung der Abgabe kein Verschulden trifft. Während nach der Rechtslage vor dem BudgetbegleitG 2001 die Frage des Verschuldens des Abgabepflichtigen am Zahlungsverzug generell als unbeachtlich angesehen wurde und diesbezügliches Vorbringen nach der Rechtsprechung grundsätzlich nicht geeignet war, eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu begründen, können nach der durch das BudgetbegleitG 2001 gestalteten Rechtslage entsprechende Einwendungen im Rahmen einer Antragstellung nach § 217 Abs. 7 BAO - und damit auf Ebene der Abgabefestsetzung - vorgebracht werden.

Da Einwendungen zum Fehlen eines groben Verschuldens an der Säumnis im Rahmen einer (grundsätzlich unbefristeten) Antragstellung nach § 217 Abs. 7 leg.cit. erhoben

werden können, bleibt kein Raum dafür, derartige Gründe in dem der Abgabefestsetzung nachgelagerten Verfahren nach § 236 BAO zu berücksichtigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche 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.

Die Beurteilung, ob die Einhebung des festgesetzten Säumniszuschlages sachlich unbillig ist, gründet sich auf zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung wurden nicht berührt, weshalb eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 5. April 2018