



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch AD Herbert Angerer, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO vom 28. 8. 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Das streitgegenständliche Nachsichtsansuchen bezieht sich auf die Vorschreibung eines Säumniszuschlages betreffend die Körperschaftsteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2002 (Ausgleichsvierteljahresbetrag). Die Jahresvorauszahlung für das Jahr 2002 war im Zuge der Veranlagung für 2000 mit Bescheid vom 18.Jänner 2002 auf € 102.383,46 erhöht worden. Da die Erhöhung der Vorauszahlung weniger als einen Monat vor Fälligkeit des Vorauszahlungsteilbetrages für das erste Quartal (15.Februar 2002) bescheidmäßig bekannt gegeben wurde, war ein Ausgleich (Erhöhung) gemäß § 24 Abs. 3 Z. 1 KStG 1988 iVm § 45 Abs. 3 EStG 1988 erst für das am 15.Mai 2002 fällig werdende zweite Vorauszahlungsquartal vorzunehmen. Auf der

Grundlage der zitierten gesetzlichen Bestimmungen wurde somit zum Fälligkeitstag 15. Mai 2002 ein so genanntes Ausgleichsviertel in Höhe von € 49.708,00 berechnet. Zugleich mit der Belastung auf dem Steuerkonto wurde der Bw. eine Buchungsmitteilung samt Erlagschein mit Fälligkeit 15. Mai 2002 zugestellt. Da der Betrag jedoch erst am 7. Juni 2002 bezahlt wurde, kam es zur Festsetzung des zu Grunde liegenden (ersten) Säumniszuschlages in Höhe von € 968,80 (das sind 2 % des am Fälligkeitstag unberichtigt aushaftenden Rückstandes von € 48.440,13).

Die Berufungswerberin machte in der mittlerweile zurückgezogenen Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid, im Nachsichtsansuchen, in der Berufung gegen den im Spruch angeführten Bescheid sowie im diesbezüglichen Vorlageantrag im Wesentlichen geltend, sie habe eine fehlerhafte Berechnung der Körperschaftsteuervorauszahlung 2002 vermutet und daher den Raiffeisenverband als ihren Rechtsberater eingeschaltet, dessen Bestätigung über die Richtigkeit der Vorauszahlung aber erst im Juni erhalten. Im Übrigen handle es sich bei den Steuervorauszahlungen für 2002 um budgetpolitische Maßnahmen zur Erreichung des Nulldefizits ohne wirtschaftliche Begründung für derartige Abgabensteigerungen. Auch seien in der Vergangenheit sämtliche steuerliche Verpflichtungen pünktlich eingehalten worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO sind Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

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. Ist diese tatbestandsmäßige Nachsichtsvoraussetzung nicht gegeben, ist das Nachsichtsansuchen aus Rechtsgründen abzuweisen. Zu einer Ermessensentscheidung kommt es diesfalls nicht.

Unbilligkeit der Abgabeneinhebung iS des § 236 Abs. 1 BAO kann nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Allgemeinen angenommen werden, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben würden. Diese rechtserhebliche Voraussetzung könnte aus persönlichen oder sachlichen Gründen erfüllt werden.

Eine persönlich bedingte Unbilligkeit der Einhebung des Säumniszuschlages (zB wegen Existenzgefährdung, Vermögensverschleuderungsgefahr) liegt im Berufungsfall offenkundig nicht vor und wird derartige von der Berufungswerberin auch nicht behauptet. Vielmehr zielt das Berufungsvorbringen auf die Verwirklichung einer sachlich bedingten Unbilligkeit der Einhebung ab. Eine solche sachliche Unbilligkeit würde aber voraussetzen, dass im konkreten Fall durch Anwendung des Gesetzes (§ 217 BAO) ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintreten würde. Dies wäre nach der Rechtsprechung etwa dann der Fall, wenn das ungewöhnliche Entstehen der Abgabensforderung (des Säumniszuschlages) zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führen würde und der in der anormalen Belastungswirkung und im (verglichen mit ähnlichen Fällen) atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf hätte, der auf eine vom Steuerpflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf auch nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hätte, die zudem ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt wäre (VwGH 22.3.1995, 94/13/ 0264; 24.4.1996, 92/13/0309; 27.3.1996, 93/15/0233). Das ist umgekehrt dann nicht der Fall, 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 auch abgewendet hätte werden können.

Aus Lehre und Rechtsprechung lässt sich ferner ableiten, dass der Säumniszuschlag die objektive Folge einer verspäteten Abgabentrichtung darstellt. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug führten, sind grundsätzlich unbeachtlich (VwGH 26.5.1999, 99/13/ 0054). Die Verwirkung des Säumniszuschlages setzt auch kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (VwGH 18.10.1999, 98/17/0139). Der eigentliche Normzweck des Säumniszuschlages liegt in erster Linie darin, eine pünktliche Tilgung von Abgabenschulden und eine ordnungsgemäße Abgabengebarung sicherstellen. Er ist ein Druckmittel für die zeitgerechte Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten, aber keine Strafe (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164; erläuternde Bemerkungen zur BGBl. I 142/2000, 311 BlgNR 21. GP, 214; Tipke/Kruse, AO, § 240, Tz. 1). Der Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld genügt bereits (VwGH 24.4. 1997, 95/15/0164). Der Säumniszuschlag verfolgt auch weder den Zweck einer Verzinsung des seiner Vorschreibung zu Grunde liegenden Abgabenrückstandes (VwGH 28. 4.1999, 94/13/0067), noch stellt er einen Schadenersatzanspruch wegen der verspäteten Abgabentrichtung dar (VwGH 24.4.1997, 95/ 15/0164). Die Dauer des Verzuges ist daher für die Höhe des Säumniszuschlages grundsätzlich unerheblich (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017). Bestimmte Ausnahmeregelungen (etwa im Fall einer ausnahmsweisen Säumnis von nicht mehr als 5 Tagen) sollen in der pauschalen Vorschreibung des Säumniszuschlages liegende gesetzliche Härten bis zu einem gewissen Grad ausgleichen und stecken zugleich den Rahmen ab, in dem der Gesetzgeber von der Säumniszuschlagsfestsetzung Abstand nehmen wollte. Es kann nicht Aufgabe des Nachsichtsverfahrens sein, diesen gesetzlichen Rahmen ohne Vorliegen besonders berücksichtigungswürdiger Gründe nach dem Ermessen der Abgabenbehörde zu erweitern. Dies umso weniger, als § 217 BAO idF BGBl I 2000/142 die Möglichkeit vorsieht, Säumniszuschläge über Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden (leichte Fahrlässigkeit bzw. milderer Grad des Versehens) trifft. Damit wurde ein zusätzlicher Härteausgleich unmittelbar in den gesetzlichen Normen geschaffen.

Allein der Umstand, dass in der Vergangenheit alle Steuerzahlungen pünktlich erfüllt wurden, erscheint dafür jedoch nicht ausreichend und begründet dies für sich allein auch keine Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO. Vielmehr könnte das bisherige steuerliche Verhalten nur im Rahmen der Ermessensabwägung (nach bejahter Tatbestandskonkretisierung) Berücksichtigung finden, zumal der Gesetzgeber die Frage der Ordnungsmäßigkeit der sonstigen Steuerentrichtung bei der Festsetzung eines Säumniszuschlages - wie bereits erwähnt - ausdrücklich an die weitere Voraussetzung geknüpft hat, dass die Säumnis nicht mehr als 5 Tage betragen darf (§ 217 Abs. 5 BAO). Dieser zeitliche Rahmen wurde im Berufungsfall eindeutig überschritten. Die Nachsicht darf, wenn keine besonderen Umstände des Einzelfalles hinzutreten, nicht dazu führen, gesetzliche Bestimmungen willkürlich auszudehnen. Gesetzliche "Ungerechtigkeiten" sind keine Unbilligkeiten des Einzelfalles (Ritz, BAO, 2. Auflage, § 236, TZ 13, mwH).

Das Vorbringen, die Berufungswerberin sei der Meinung gewesen, die zu Grunde liegende Körperschaftsteuervorauszahlung sei fehlerhaft ermittelt worden, erscheint insofern nicht stichhältig, als keine Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid eingebracht wurde. In Verbindung mit einer solchen Berufung hätte gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung des Erhöhungsbetrages beantragt werden können, wodurch die Säumniszuschlagsfestsetzung verhindert worden wäre (§ 217 Abs. 4 lit. a BAO). Zudem wäre seit der Bescheiderlassung am 18. Jänner 2002 genügend Zeit zur Verfügung gestanden, einen Antrag auf Herabsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlung zu stellen und um Stundung des am 15. Mai 2002 fälligen erhöhten Vorauszahlungsteilbetrages anzusuchen. Auch diesfalls hätte die Festsetzung des Säumniszuschlages vermieden werden können (§ 217 Abs. 4 lit. b iVm § 230 Abs. 3 BAO). Die Abgabefestsetzung betreffende, für die Säumniszuschlagsvorschreibung ursächliche Versäumnisse können nicht auf dem Weg über die Nachsicht, die grundsätzlich auf die Abgabeneinhebung abstellt, nachgeholt werden (Stoll, BAO-Kommentar, 2436 f).

Da die Berufungswerberin keine spezifischen Gründe anzuführen vermochte, weshalb sie daran gehindert gewesen wäre, bis zum Fälligkeitstag in der genannten Art und Weise die Säumniszuschlagsverursachung sistierende Maßnahmen zu ergreifen, und ihr andererseits (zumal rechtlich beraten) bekannt sein musste, dass mit Ablauf des Fälligkeitstages Säumnisfolgen eintreten, wurde das streitgegenständliche Nachsichtsansuchen wegen fehlender Tatbestandsverwirklichung iS des § 236 Abs. 1 BAO zu Recht abgewiesen.

Abschließend wird noch auf die seit 1. Jänner 2002 geltende neue Bestimmung des § 217 Abs. 8 lit. a BAO hingewiesen, wonach der Säumniszuschlag über Antrag rückwirkend aufzuheben oder herabzusetzen wäre, falls sich bei der Jahresveranlagung für 2002 in Folge der Anrechnung der (allfällig zu hoch bemessenen) Vorauszahlungen eine Gutschrift ergeben sollte.

Innsbruck, 5. 3. 2003