

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vom 22. September 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 18. August 2003 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 31. März 2003 stellte die Berufungserberin (Bw.) einen Antrag auf Nachsicht für mit Bescheiden vom 9. Mai 2001, 10. September 2001, 9. Oktober 2001, 10. Dezember 2001 vorgeschriebenen Säumniszuschläge in der Höhe von insgesamt € 8.763,19.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Bw. seit Bestehen des Unternehmens (Gründungsjahr 1989) monatlich Automatikabgaben abzuführen habe. Diese seien auch stets pünktlich überwiesen worden. Auch im Jahr 2001 seien wie in den Vorjahren die Überweisungen im gleichen Terminrhythmus mittels Telebanking in Auftrag gegeben worden. Dies habe bis zum Jahr 2000 nie zu Beanstandungen geführt. Erst für die Automatikabgaben im April 2001 sei zum ersten Mal ein Säumniszuschlag ausgelöst worden. Die Überweisung sei bei der Finanzverwaltung am 23. April statt am 17. April eingelangt. Offensichtlich habe sich die Bearbeitungsdauer bei der Bank verlängert, das Problem habe sich möglicherweise noch durch die Osterfeiertage verschärft. Es sei aber festgehalten, dass die Überweisung trotzdem innerhalb von fünf Werktagen auf dem Konto der Finanzverwaltung eingelangt sei. Auch die Überweisung für die Automatikabgaben im September und Dezember hätten unüblich lange gedauert, weshalb wieder Säumniszuschläge ausgelöst worden seien. Dadurch sei offensichtlich, dass die Reaktionszeit der Bank nicht mehr verlässlich gewesen

sei. Die Bw. habe daher sofort die Konsequenzen gezogen und ab diesem Zeitpunkt die Überweisungen noch früher beauftragt.

Seither seien auch nie mehr Probleme bezüglich der Zahlungstermine aufgetreten und es seien auch seither nie mehr Säumniszuschläge festgesetzt worden. Dies zeige, dass es natürlich sehr im Interesse der Bw. liege, die Termine pünktlich einzuhalten, was bis April 2001 auch stets der Fall gewesen sei. Im Vertrauen auf die Erfahrungswerte bezüglich der Überweisungsdauer sei die Bw. stets davon überzeugt gewesen, dass die Zahlungen auch weiterhin pünktlich einlangen würden. Leider sei im Jahr 2001 ohne Absicht und Verschulden der Bw. dennoch eine Verzögerung bei einigen Zahlungen eingetreten. Da unter diesen Umständen die Vorschreibung der Säumniszuschläge mit großer Härte verbunden wäre, werde die Finanzverwaltung höflich ersucht, diese ausnahmsweise abzuschreiben.

Es möge auch berücksichtigt werden, dass die Bw. ein jährliches Steuervolumen von etwa € 2,4 Mio. habe und dieses seit mehr als 10 Jahren pünktlichst bezahle. Schon daraus sei zu erkennen, dass die Bw. eine einwandfreie Steuermoral aufzuweisen habe und sich der Zahlungsverzögerungen nicht bewusst gewesen sei. Diese seien außerdem so gering, dass der Zinsentgang, welcher durch die unbeabsichtigte Verspätung entstanden sei, lediglich einen kaum nennenswerten Bruchteil der festgesetzten Zuschläge betrage. Im Hinblick darauf und unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Bw. im guten Glauben stets von der Pünktlichkeit ihrer Zahlungen überzeugt gewesen sei, werde um wohlwollende Behandlung der Angelegenheit ersucht.

Mit Bescheid vom 18. August 2003 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass keine persönliche Unbilligkeit behauptet worden sei. Hinsichtlich des Vorliegens einer sachlichen Unbilligkeit sei festzustellen, dass Steuerschulden eine Bringschuld darstellen würden, deren rechtzeitige Entrichtung (z.B. bei Überweisung) auf Gefahr und zu Lasten des Steuerschuldners gehe. Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten (wie z.B. eine längere Überweisungsdauer wegen neuen Telebankings) seien jedenfalls keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO.

Der Säumniszuschlag sei eine objektive Säumnisfolge, die kein unmittelbares Verschulden der Partei voraussetze.

Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien ebenso wie die Dauer des Verzuges für die Festsetzung des Säumniszuschlages grundsätzlich unbeachtlich. Die Einhebung eines Säumniszuschlages sei nicht schon deshalb unbillig, weil den Abgabenschuldner an der Verspätung kein Verschulden treffe oder er ansonsten seinen Zahlungsverpflichtungen immer pünktlich nachgekommen sei (VwGH 17.2.1983, 82/15/0070).

Da die Ausführungen keine sachliche Unbilligkeit erkennen lassen würden, könne dem Nachsichtsansuchen bereits aus Rechtsgründen nicht entsprochen werden.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass laut Judikatur (VwGH 17.2.1986, 85/15/0371) Unbilligkeiten auch nach der Lage des Falles anzunehmen sein könnten, wenn eine besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften vorliege, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte. Wie in der Berufung detailliert dargestellt, habe die Bw. in keiner Weise mit der Verzögerung rechnen können. Die längere Überweisungsdauer sei nicht durch ein neues Telebanking verursacht worden, sondern durch eine offensichtlich zu lange Bearbeitungsdauer der Bank.

Diese Verzögerung sei für die Bw. nicht vorhersehbar gewesen. Hier treffe offensichtlich zu, was schon in den Erkenntnissen vom 13.12.1985, 84/17/0007 und vom 3.10.1988, 87/15/0103 festgestellt werde, nämlich, dass auch der allgemein gehaltene Abgabentatbestand in Einzelfällen zu Auswirkungen führe, die der Gesetzgeber bei Kenntnis dieser Besonderheiten hätte vermeiden wollen, somit also Tatbestände bei Anwendung des Gesetzes im Einzelfall zu offenbar nicht beabsichtigten Ergebnissen führen würden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 2004 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass zu der von der Bw. behaupteten sachlichen Unbilligkeit (nicht vorhersehbar lange Bearbeitungsdauer) festzustellen sei, dass innerhalb eines Zeitraumes von ca. 6 Monaten mehrere Säumniszuschläge (die hier nachsichtsgegenständlichen) vorgeschrieben worden seien. Damit solle zum Ausdruck gebracht werden, dass sich die verspäteten Banküberweisungen über einen längeren Zeitraum erstreckt hätten und sohin auch bei vorgesehener Prüfung des Einzelfalles keineswegs ein vom Gesetzgeber nicht beabsichtigtes Ergebnis eingetreten sein könne.

Die vermeintliche, jedoch nicht verwirklichte Unbilligkeit folge hier aus dem Gesetz selbst.

Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten seien keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien ebenso wie die Dauer des Verzuges für die Festsetzung des Säumniszuschlages grundsätzlich unbeachtlich (VwGH 29.11.1994, 94/14/0094). Die Einhebung eines Säumniszuschlages sei nicht allein schon deshalb unbillig, weil den Abgabenschuldner an der verspäteten Entrichtung der Abgabe kein Verschulden treffe (VwGH 22.3.1995, 94/13/024,0265). Bei der vorliegenden Beurteilung handle es sich um ein Ereignis, das alle Abgabepflichtigen in ähnlicher Lage treffe und daher keine Nachsicht rechtfertigen könne.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der am 30. Juni 2004 nachgereichten Begründung führte die Bw. aus, dass die bekämpften Säumniszuschläge durch eine bis dahin nicht übliche verlängerte Überweisungsdauer der Bank verursacht worden sei. Die offensichtlich generelle Verlängerung des Postenlaufes hätte

aber erst nach wiederholter Zahlungsverzögerung festgestellt werden können, da die Festsetzung der Säumniszuschläge jeweils einige Wochen dauern würde. Es sei daher unmöglich gewesen, nach Festsetzung des ersten Säumniszuschlages bereits die generell längere Überweisungsdauer zu erkennen, naturgemäß sei dies erst durch das wiederholte Auftreten feststellbar. Nach Feststehen der Ursache seien sofort auch die erforderlichen Maßnahmen getroffen und seither eingehalten worden. Es könne daher in keiner Weise von einer eventuellen Verletzung der Sorgfaltspflicht gesprochen werden. Es liege nicht nur kein grobes Verschulden vor, welches für die Festsetzung der Säumniszuschläge Voraussetzung wäre, sondern nicht einmal fahrlässiges Verschulden.

Weiters sei zu bedenken, dass die die Säumniszuschläge auslösenden Zahlungsverspätungen nur wenige Tage betragen hätten (1-3 Tage). Es könne daher der Finanzverwaltung unmöglich ein Schaden in der Höhe der festgesetzten Beträge entstanden sein. Rechne man den Satz von 2% im Verhältnis der Dauer des Zahlungsverzuges auf einen Jahreszinssatz um, würde dieser (im Falle der längsten Verzögerung) mehr als 240% betragen.

Diese Tatsachen wie mangelndes Verschulden und offensichtlich krasses Missverhältnis zwischen Ursache und Folgen (Jahreszinssatz) könne einfach nicht im Sinne des Gesetzgebers sein. Abgesehen davon, dass die Festsetzung an sich schon in Frage stehe, seien die Auswirkungen derart gravierend, dass sehr wohl eine sachliche Unbilligkeit vorliege, was auch den Erkenntnissen des BFH vom 25.3.1969, BStBl 1969 II und vom 9.2.1972, BStBl 1972 II 503 entnommen werden könne. Sinngemäß werde dort festgestellt (lt. Stoll, BAO Kommentar Band 3), dass es möglich sei, dass die Einhebung der zutreffend festgesetzten Abgaben den Wertungen des Gesetzgebers derart zuwiderlaufe, dass die Einhebung der Abgabe im Einzelfall unbillig erscheinen müsse.

Da aufgrund der obigen Ausführungen die Voraussetzung für die Abschreibung der Säumniszuschläge offensichtlich doch gegeben sei, werde um Stattgabe der Berufung ersucht.

Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO hat über eine Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es nicht, wenn ein entsprechender Antrag erst in einem ergänzenden Schriftsatz gestellt wird (VwGH 23.4.2001, 96/14/0091).

Auch ein Antrag in einer Eingabe, der die Begründung zu einem Vorlageantrag nachreicht, vermittelt keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung.

Daher war über die gegenständliche Berufung ohne mündliche Verhandlung zu entscheiden.

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können auf Antrag des Abgabepflichtigen fällige Abgabenschuldigkeiten ganz oder zum Teil 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 der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Einhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlichen Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einhebung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein. Einen Sachverhalt, der für die Qualifikation als persönliche Unbilligkeit in Betracht käme, hat die Bw. nicht geltend gemacht. Es ist daher ausschließlich zu untersuchen, ob der vorgetragene Sachverhalt geeignet ist, eine sachliche Unbilligkeit erkennen zu lassen.

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, so dass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt (VwGH 9.10.1991, 90/13/0208).

Nach § 217 Abs. 1 erster Satz BAO in der im gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung, tritt mit Ablauf des Fälligkeitstages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, soweit der Eintritt dieser Verpflichtung nicht gemäß Abs. 2 bis 6 oder § 218 hinausgeschoben wird. Zu dieser Vorschrift hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen, dass der Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages allein davon abhängt, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Die Vorschrift berücksichtigt somit nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde. Damit hat der Gesetzgeber dargetan, dass er die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, im Anwendungsbereich des § 217 Abs. 1 BAO grundsätzlich als unmaßgeblich erachtet (z.B. VwGH 11.9.1989, 88/15/0102).

Daher ist die Einhebung eines Säumniszuschlages nicht schon deshalb unbillig, weil den Steuerschuldner an der verspäteten Entrichtung der Abgabe kein Verschulden trifft.

Die Bw. führt in ihrem Nachsichtsansuchen aus, dass die verspätete Abgabenentrichtung durch eine (überdurchschnittlich) lange Bearbeitungsdauer der Überweisungsanträge entstanden sei. Die überwiesenen Beträge seien bei der Finanzverwaltung am 23. April 2001 statt am 17. April 2001 eingelangt.

Zwar hat die Bw. im Nachsichtsansuchen nicht dargetan, wann sie den (die) Überweisungsauftrag (Überweisungsaufträge) erteilt hat, jedoch geht aus den Berufungsentscheidungen der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 15. März 2002, GZ.RV/47-10/02 und GZ.RV/48-10/02 betreffend die mit Bescheid vom 9. Mai 2001 und 10. September 2001 vorgeschriebenen Säumniszuschläge in Höhe von € 1.444,81 und 1.453,46 hervor, dass die Bw. in diesen Säumniszuschlagsverfahren selbst dargetan hat, dass sie die Überweisung der am 17. April 2001 fälligen Abgaben (Lohnsteuer 3/2001, Dienstgeberbeitrag 3/2001, Werbeabgabe 2/2001 und Umsatzsteuer 2/2001 erst am 20. April 2001 durchgeführt hat und dass die Beträge am 23. April 2001 beim Finanzamtskonto eingelangt sind.

Die Bw. hat somit die Bank erst am letzten Tag der Respirofrist i.S. des § 211 BAO beauftragt. Sinn der letztgenannten Bestimmung ist keineswegs die Einräumung einer weiteren Frist zur Abgabenentrichtung. Der Gesetzgeber ist vielmehr davon ausgegangen, dass die Bearbeitung von Banküberweisungen längere Zeit in Anspruch nehmen kann. Im Fall einer Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten mittels Banküberweisung geht jedoch das Risiko einer mehr als drei Tage (unter Einrechnung von Samstagen, Sonntagen, gesetzlichen Feiertagen, Karfreitag und 24. Dezember) späteren Gutschrift zu Lasten des Abgabenschuldners (VwGH 24.4.1996, 94/13/0020).

Hat die Bw. den Überweisungsauftrag überhaupt erst am letzten Tag der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO erteilt, unterlief ihr ein von ihr zu verantwortender Irrtum. Daraus folgt allerdings, dass sich die Ausführungen der Bw. im Nachsichtsansuchen, wonach sich offenbar die Bearbeitungsdauer der Bank verlängert habe, nicht dem tatsächlichen Sachverhalt entspricht.

Im Übrigen geht aus den genannten Berufungsentscheidungen hervor, dass keine ausnahmsweise Säumnis vorlag, da auch die am 15. November 2000 fällig gewordenen Lohnabgaben erst am 21. November 2000 entrichtet wurden.

Die Bw. macht weiters geltend, dass ein atypischer Vermögenseingriff erfolge, weil ein Säumniszuschlag in der Höhe von 2% ausgehend von der längsten Verzögerung einem jährlichen Zinssatz von 240% entspreche.

Diese Darlegung ist schon deshalb nicht zielführend, weil weder § 217 Abs. 1 BAO den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages noch § 219 BAO dessen Höhe von der Dauer des Verzuges abhängig macht. Dass der Säumniszuschlag bei kurzer Dauer

des Verzuges somit einer höheren "Verzinsung" des geschuldeten Abgabenbetrages entspricht als bei längerer Dauer, ist eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und vermag daher keine Unbilligkeit zu begründen.

Der Ansicht der Bw., dass die Festsetzung der nachsichtsgegenständlichen Säumniszuschläge an sich schon in Frage stehe, ist entgegenzuhalten, dass Fragen der Abgabenfestsetzung ausschließlich im Festsetzungsverfahren zu prüfen sind. In einem Nachsichtsverfahren nach § 236 BAO ist für solche Fragen kein Raum mehr.

Bei der dargelegten Sach- und Rechtslage war das Nachsichtsansuchen aus Rechtsgründen abzuweisen.

Wien, am 8. Oktober 2004