

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden AA und die weiteren Senatsmitglieder BB, CC und DD in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch XX, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. Juni 2016 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO in der Sitzung am 22. August 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung 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

I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juni 2016 wurde dem Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 389,05 € vorgeschrieben, da die Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2016 in Höhe von 19.452,59 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 17.05.2016, entrichtet wurde (Anmerkung: Für das zweite Quartal 2016 war eine Einkommensteuervorauszahlung in Höhe von 19.461,00 € zu leisten. Da das Abgabekonto des Bf. zum Fälligkeitszeitpunkt ein Guthaben von 8,41 € auswies, war der Bf. lediglich mit einer Zahlung von 19.452,59 € säumig).

Mit Eingabe vom 13. Juni 2016 beantragte der steuerliche Vertreter des Bf. den bescheidmäßig festgesetzten Säumniszuschlag gemäß § 236 BAO nachzusehen. Begründend wurde ausgeführt, aufgrund einer mehr als irritierenden Umstellung des Informationssystems über Finanz-Online sei bei Steuerpflichtigen, bei denen die elektronische Zustellung hinterlegt sei, keine schriftliche Information mehr über die Vorschreibung und die Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2016 erfolgt. Diese alles andere als "kundenfreundliche" Aktion habe dazu geführt, dass die meisten Betroffenen die rechtzeitige Zahlung versäumt hätten. Einer dieser Betroffenen sei der Bf.. Folge der nicht rechtzeitigen Entrichtung sei die automatisierte Festsetzung eines Säumniszuschlags, sofern der säumige Betrag 2.500,00 € übersteige. In Anbetracht der Umstände bestehe kein Zweifel, dass die automatisierte Festsetzung

des Säumniszuschlages unbillig sei und damit die gesetzliche Voraussetzung für die Nachsicht dieses Säumniszuschlages gegeben sei.

Mit Bescheid vom 30. Juni 2016 wurde der Nachsichtsantrag mit der Begründung abgewiesen, die Vorschreibung und Einhebung von Säumniszuschlägen sei in § 217 BAO geregelt. Abs. 1 dieser Norm mache den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages allein davon abhängig, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde. Gründe, die im Einzelfall zum Zahlungsverzug geführt hätten, würden nicht berücksichtigt.

Der Aktenlage sei zu entnehmen, dass die Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2016 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 17.05.2016, entrichtet worden sei. Bis zum Fälligkeitstag sei auch keine Maßnahme gesetzt worden, die eine säumniszuschlagsvermeidende Wirkung habe, sodass gemäß § 217 Abs. 1 und Abs. 2 BAO die Verpflichtung zur Entrichtung eines ersten Säumniszuschlages eingetreten sei. Die gegenständliche Säumniszuschlagsfestsetzung erweise sich demnach als eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die jeden Abgabepflichtigen treffe, der eine termingerechte Entrichtung einer Abgabenschuldigkeit unterlasse. Aus dem gesamten Vorbringen lasse sich weder eine persönliche noch eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung des Säumniszuschlages ableiten.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht, der abweisende Bescheid berücksichtige nicht im Geringsten das Kernproblem, nämlich die interne EDV-Umstellung in der Finanzverwaltung, durch die einer Vielzahl von Steuerpflichtigen das Recht auf Mitteilung einer Zahlungsverpflichtung in Papierform verwehrt worden sei. Der offensichtliche Fehler der Finanzverwaltung liege darin, dass "automatisiert" eine postalische Zustellung einer Buchungsmitteilung unterdrückt worden sei. Jeder vernünftig und rechtschaffen denkende Mensch hätte demgegenüber nur dann keine Buchungsmitteilung mehr versendet, wenn der einzelne Steuerpflichtige aktiv und damit bewusst auf eine Mitteilung in Papierform verzichtet hätte. Die Unbilligkeit des "Folgeautomatismus" offenbare sich in Form der Festsetzung von (wahrscheinlich hunderten) Säumniszuschlägen wegen Versäumung einer Zahlungsfrist, die den Verpflichteten nicht in der gewohnten Form durch Zusendung einer Buchungsmitteilung in Papierform zur Kenntnis gebracht worden sei. Für den Fall einer nicht vollinhaltlichen Stattgabe werde die Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung wurde unter Zitierung der §§ 236 Abs. 1 BAO und 217 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 5 und Abs. 7 leg. cit. sowie der ständigen höchstgerichtlichen Judikatur zu den Voraussetzungen einer Nachsicht im Wesentlichen ausgeführt, es stehe außer Streit, dass die Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2016 in Höhe von 19.461,00 € verspätet entrichtet worden sei. Weder aus dem Inhalt der Beschwerde noch aus dem Akteninhalt lasse sich ableiten, dass die Einhebung des Säumniszuschlages persönlich unbillig wäre. Zu prüfen sei daher das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit. Diesbezüglich sei festzuhalten, dass die Festsetzung eines Säumniszuschlages eine objektive Rechtsfolge der Nichtentrichtung

einer fälligen Abgabenverbindlichkeit und ein Druckmittel zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht sei (VwGH 16.12.1998, 98/13/0134). Bei der Verhängung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 1 BAO komme es daher allein auf den Zeitpunkt der Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung an. Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages unter Ausschluss jedweden Ermessens verpflichtet, wobei die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages entstehe (VwGH 23.11.1987, 87/15/0088).

Die Beschwerde verweise lediglich auf die automatisierte Umstellung der Finanzverwaltung und den damit verbundenen postalischen Nichterhalt der Buchungsmitteilung bzw. der Benachrichtigung über die Vierteljahresfälligkeit. Eine Aufhebung eines Säumniszuschlages aufgrund einer nicht erhaltenen Benachrichtigung über zu leistende Einkommensteuervorauszahlungen könne aber deshalb nicht erfolgen, weil nicht die Benachrichtigung über Höhe und Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung maßgebend sei, sondern einzig der ergangene Vorauszahlungsbescheid.

Mit dem am 2. Oktober 2015 erlassenen Bescheid seien für 2016 und die Folgejahre Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von 77.844,00 € festgesetzt worden. Die Bescheidzustellung sei nachweislich über FinanzOnline in die Databox erfolgt. Gemäß § 198 BAO hätten Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt der Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Im Vorauszahlungsbescheid seien unter dem Punkt „Hinweis“ die Zahlungsmodalitäten dargelegt worden. Danach seien bis zur Zustellung eines neuen Bescheides die festgesetzten Vorauszahlungen mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig. Der sich gegenüber der bisherigen Höhe der Vorauszahlungen ergebende Unterschiedsbetrag werde, sofern er nicht eine Gutschrift ergebe, erst bei der nächsten Vierteljahresfälligkeit ausgeglichen. Bei Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung von Vorauszahlungen, bei denen der nächste Vierteljahresbetrag innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides fällig werde, erfolge der Ausgleich bei der zweitfolgenden Vierteljahresfälligkeit. Erfolge die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlung nach dem 15. Oktober, ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten.

Hinsichtlich der Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung handle es sich zudem um einen vierteljährlich wiederkehrenden Zahlungstermin. Bei einem entsprechend geführten Terminvormerk und dessen Kontrolle hätte es nicht zu einem Übersehen des Fälligkeitstermins kommen können bzw. dürfen.

Da die Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2016 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 17.05.2016, entrichtet worden sei und bis zu diesem Tag auch

keine Maßnahme gesetzt worden sei, die eine säumniszuschlagsvermeidende Wirkung habe, sei gemäß § 217 Abs. 1 und Abs. 2 BAO die Verpflichtung zur Entrichtung eines ersten Säumniszuschlages eingetreten. Die Festsetzung des Säumniszuschlages stelle sich somit im vorliegenden Fall als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar, die alle vom allgemeinen Anwendungsbereich erfassten Abgabepflichtigen und damit alle konkret Betroffenen in gleicher Weise berühre und somit nach ständiger Rechtsprechung und Lehre (vgl. VwGH 7.11.1989, 89/14/136) nicht geeignet sei, als Begründung für das Bestehen einer Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Einzelfalles zu dienen. Es sei daher auch das Vorliegen sachlicher Billigkeitsgründe zu verneinen.

In dem am 19. Juli 2016 eingebrachten Vorlageantrag wurde unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung ergänzend vorgebracht, das Finanzamt bleibe in seiner Argumentation der rein formalistischen Betrachtungsweise treu, indem es auf die Zustellung des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides „in die Databox“ verweise und weiter ausführe, dass diesem Bescheid die Fälligkeitsdaten der einzelnen Teilzahlungen zu entnehmen seien. Formalrechtlich sei das Finanzamt im Hinblick auf die Festsetzung des Säumniszuschlages im Recht. Bekämpft werde daher auch nicht der Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages, da eine solche Beschwerde rechtlich nicht zu begründen wäre. Für Fälle, in denen die Rechtsanwendung unter Berücksichtigung der Umstände zu unbilligen Abgabenbelastungen führe, sehe die Bundesabgabenordnung die gesetzliche Möglichkeit der Nachsicht und damit der Beseitigung der Unbilligkeit vor.

Für ein und denselben Veranlagungszeitraum ergingen - abhängig vom Zeitpunkt des Ergehens von (verschiedenen) Jahressteuerbescheiden - in vielen Fällen mehrere „Vorauszahlungsbescheide“. Daneben erfolgten auf den Abgabenkonten auch andere Gebarungen. Bisher hätten sich die Steuerpflichtigen darauf verlassen dürfen, dass ihnen von der Abgabenbehörde rechtzeitig vor den jeweiligen Fälligkeitsterminen Buchungsmittelungen per Post übermittelt würden, mit denen sie über die Buchungen und den Stand ihres Abgabenkontos sowie die anstehende Zahlschuld samt Fälligkeitstag informiert würden.

Im offensichtlichen Bestreben, Kosten zu sparen, habe der Gesetzgeber nunmehr eine grundsätzliche Verpflichtung elektronischen Zahlungsverkehrs manifestiert und gleichzeitig das System intern so eingerichtet, dass den Steuerpflichtigen keine Zahlscheine und auch keine Buchungsmittelungen mehr per Post zugingen. Anstatt zu verankern, dass der Verzicht auf eine postalische Zustellung von den Steuerpflichtigen aktiv und damit bewusst anzuerkennen sei, sei ein solcher Verzicht einfach unterstellt und elektronisch „automatisch“ verankert worden. Es könne wohl einer Regierung nicht unterstellt werden, dass eine solche Umstellung „bewusst“ auf Risiko der zahlungspflichtigen Bürger vorgenommen worden sei. Es sei aber absehbar und für jeden vernünftig denkenden Menschen nachvollziehbar gewesen, dass eine unvermittelte Verweigerung einer postalischen Information bei einer Vielzahl der Betroffenen zur Versäumung der Zahlung führen würde. Das Finanzamt führe nun aus, dass "der Säumniszuschlag

eine objektive Säumnisfolge und ein Druckmittel zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht sei". Dieser Aussage könne in Fällen, in denen die von der oben beschriebenen Maßnahme betroffenen Steuerpflichtigen ihre Zahlungen bei gewohntem Erhalt postalischer Mitteilungen stets rechtzeitig und vollständig geleistet hätten, ohne dass es der Anwendung eines solchen „Druckmittels“ bedurft habe, niemand ernsthaft beipflichten. Wollte die Regierung in solchen Fällen bewusst auf die Festsetzung und die Einhebung von Säumniszuschlägen bestehen, so bliebe die Frage offen, weshalb eine solche Regierung ihre aktuelle Gesetzgebung praktisch nur noch der Maxime der „Betrugsbekämpfung“ unterwerfe, wenn sie selbst durch Einhebung ungerechtfertigter Säumniszuschläge' pflichtbewusste Normunterworfene betrüge.

Mit E-Mail vom 19. Juli 2017 ersuchte das BFG das BMF um Auskunft zu folgenden Fragen:

1. Welche Bescheide, Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeit, und Buchungsmittelungen seien dem Bf. im Zeitraum 01.01.2016 bis 31.05.2016 in die Databox zugestellt worden?
2. Wann seien diese Bescheide, Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeit und Buchungsmittelungen „ausgelesen“ worden?
3. Treffe es zu, dass sämtliche Finanzonline-Teilnehmer – und somit auch der Bf. – in der ersten, noch in Papierform übermittelten Benachrichtigung des Jahres 2016 über Vierteljahresfälligkeit folgende Information erhalten hätten:

„Sehr geehrte Damen und Herren! Als moderne Finanzverwaltung sehen wir es als unsere Aufgabe, bestehende Online-Services laufend zu erweitern und deren Nutzung zu unterstützen. Damit können durch händische Eingaben verursachte Fehler vermieden und die Arbeitsabläufe erheblich beschleunigt und effizienter gestaltet werden. Davon profitiert nicht nur die Finanzverwaltung, sondern vor allem Sie als Steuerzahlerin und Steuerzahler.“

In diesem Sinne ersuchen wir Sie, zukünftig alle Ihre Überweisungen entweder mittels „Finanzamtszahlung“ in den Onlinesystemen der Banken oder „eps-Überweisung“ in FinanzOnline durchzuführen.

Sie werden daher ab 01.04.2016 mit Ihren Vierteljahresbenachrichtigungen und Buchungsmittelungen keine Zahlungsanweisungen mehr erhalten.

Sofern Sie Finanz Online-Teilnehmer sind und der elektronischen Zustellung zugestimmt haben, werden überdies auch die Vierteljahresbenachrichtigungen und Buchungsmittelungen elektronisch zugestellt.

Sollten Sie dennoch keine Möglichkeit zur Nutzung eines Electronic-Banking-Systems für ihre Steuerzahlungen haben, können Sie bei Ihrem zuständigen Finanzamt die weitere Zusendung von Zahlungsanweisungen mit einem formlosen Schreiben sowie per Telefon oder FAX beantragen.

Vielen Dank für Ihre Unterstützung!"

Im Antwortschreiben des BMF vom 21. Juli 2017 wurde folgendes ausgeführt:

ad 1. Im betreffenden Zeitraum sei der mit 4. März 2016 datierte Umsatzsteuerbescheid 2015 am 7. März 2016 zugestellt worden. Weiters sei eine mit 12. April 2016 datierte Buchungsmittelung am 13. April 2016 zugestellt worden.

ad 2. Der Umsatzsteuerbescheid 2015 sei am 1. Oktober 2016 ausgelesen worden. Auch die Buchungsmittelung sei am 1. Oktober 2016 ausgelesen worden.

ad 3. Die betreffende Mitteilung hätten nicht nur FinanzOnline Teilnehmer, sondern alle Steuerpflichtigen erhalten.

In der am 22. August 2017 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurden den Parteien die Inhalte des Auskunftsersuchens des BFG an das BMF vom 19. Juli 2017 und des Antwortschreibens des BMF vom 21. Juli 2017 zur Kenntnis gebracht. Der anwesende steuerliche Vertreter des Bf. wandte ein, dass Informationen wie jene über die zukünftige elektronische Zustellung der Vierteljahresbenachrichtigungen von Personen, die beruflich nicht mit wirtschaftlichen Angelegenheiten befasst seien, nicht gelesen würden. Er möchte jedenfalls nochmals anmerken, dass solche einseitigen Maßnahmen des Staates wie die automatische elektronische Zustellung von Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeit ohne vorherige verpflichtende Zustimmung des Steuerpflichtigen rechtsstaatlich bedenklich seien. Dies gelte auch für die Änderung des § 97 Abs. 3 BAO durch das AbgÄG 2012, die zu einer Beseitigung der Zustimmungserfordernis des Abgabepflichtigen zu einer elektronischen Zustellung geführt habe und die eine automatische Vorgabe einer Zustimmung zu einer elektronischen Zustellung im FinanzOnline zur Folge gehabt habe. Es solle auch nochmals betont werden, dass der Bf. zu jenem Personenkreis zähle, die nie säumig gewesen seien, solange sie Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeit in Papierform erhalten hätten. Die Einhebung von Säumniszuschlägen, die einzig auf die überraschende Einstellung der Versendung von Vierteljahresbenachrichtigungen in Papierform zurückzuführen sei, sei jedenfalls unbillig.

II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

1. Sachverhalt:

Das BFG geht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Mit Bescheid vom 2. Oktober 2015 wurden für 2016 und die Folgejahre Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von 77.844,00 € festgesetzt. Die Bescheidzustellung an den Bf. erfolgte in die Databox über FinanzOnline. Laut diesem Bescheid waren für das zweite Quartal 2016 mit Fälligkeitstag 15.05.2016 (da der 15.05.2016 ein Sonntag und der 16.05.2016 ein Feiertag war, war Fälligkeitstag gemäß § 45 EStG 1988 iVm § 210 Abs. 2 BAO tatsächlich der 17.05.2016) Einkommensteuervorauszahlungen in Höhe von 19.461,00 € zu zahlen. Entrichtet wurde die Abgabenschuld am 09.06.2016. Da das Abgabenkonto des Bf. zum

Fälligkeitszeitpunkt allerdings ein Guthaben von 8,41 € auswies, war der Bf. lediglich mit einer Zahlung von 19.452,59 € säumig.

Buchungsmittelungen und Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeiten samt Zahlungsanweisungen wurden dem Bf. bis einschließlich 31.03.2016 per Post übermittelt. Ab 01.04.2016 wurden dem Bf., der Teilnehmer von FinanzOnline im Sinne der FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006), BGBl II 2006/97 i. d. F. BGBl II 2014/52, war bzw. ist, sämtliche Buchungsmittelungen und Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeiten elektronisch zugesandt. Über die zukünftige elektronische Zusendung der Benachrichtigungen über Vierteljahresfälligkeiten wurde der Bf. mit der ersten, noch in Papierform übermittelten Benachrichtigung des Jahres 2016 über Vierteljahresfälligkeiten informiert.

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf den vorgelegten Finanzamtsakt, auf das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung, auf den elektronischen Steuerakt, auf Eintragungen in FinanzOnline und auf die Stellungnahme des BMF vom 21. Juli 2017.

2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

In Streit steht die Unbilligkeit der Einhebung eines Säumniszuschlages.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen.

Gemäß § 45 Abs. 2 EStG 1988 sind die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

Gemäß § 5b Abs. 1 der FinanzOnline-Verordnung 2006 (FOnV 2006) haben die Abgabenbehörden nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Gemäß § 5b Abs. 2 FOnV 2006 kann jeder Teilnehmer in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert.

Gemäß § 5b Abs. 3 FOnV 2006 kann ein Teilnehmer in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten. Zu diesem Zweck ist ihm bei seinem ersten nach dem 31. Dezember 2012 erfolgenden Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten. Die Möglichkeit zum Verzicht ist auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten.

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach Lage des Falles unbillig wäre.

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 geltend gemacht.

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 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 vom Steuerpflichtigen nach dem gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (VwGH 4.4.1996, 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 der Bf. wie alle Steuerpflichtigen darauf vertrauen durfte, dass ihn die Abgabenbehörde rechtzeitig vor Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlungen für das zweite Quartal 2016 durch Zusendung eines auf dem Postweg übermittelten Schreibens in Papierform an die Fälligkeit und Höhe der zu entrichtenden Abgabenschuld erinnert. Dass solche Vierteljahresbenachrichtigungen für Finanz Online-Teilnehmer, die einer elektronischen Zustellung nicht widersprochen haben, ab 01.04.2016 elektronisch erfolgten, wird als nicht ausreichend erachtet - trotz der vor der Umstellung erfolgten Information von der Änderung der Übermittlungsform (elektronisch statt wie bisher postalisch).

Normzweck des Säumniszuschlages ist primär die Sicherstellung einer pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden und einer ordnungsgemäßen Abgabengebarung. Den in der pauschalen Vorschreibung 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. Nichtfestzung 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 nicht in seiner Sphäre, sondern allein in einem im Behördenbereich gelegenen Umstand. Das BFG teilt diese Auffassung nicht, hat doch ein Abgabepflichtiger gesetzlich geregelte, regelmäßig wiederkehrende Steuertermine (um solche handelt es sich bei den Fälligkeitsterminen der Einkommensteuervorauszahlungen) in geeigneter Weise vorzumerken (siehe dazu VwGH 26.5.1996, 95/16/0307; BFG 12.9.2014, RV/5100700/2012; BFG 5.5.2015, RV/5100774/2013; BFG 19.10.2016, RV/3100974/2016; BFG 2.1.2017, RV/3101188/2016; UFS 28.10.2011, RV/0712-S/09). Wird keine Vorsorge für die Fristenwahrung getroffen und verlässt sich der Steuerpflichtige allein darauf, dass ihn die Behörde zeitnah zur Fälligkeit an den jeweiligen Fälligkeitstermin erinnert, ist die Einhebung eines wegen Säumnis festgesetzten Säumniszuschlages nicht als eine im Einzelfall eingetretene, besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften zu sehen, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte.

Nach Rechtsmeinung des BFG kann dem Nachsichtersuchen allerdings schon deshalb nicht Folge gegeben werden, weil das Vorbringen des Bf. in Wahrheit die Geltendmachung eines mangelnden (groben) Verschuldens an der Säumnis ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach judiziert hat (siehe dazu zB 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 Abgabenfestsetzung - 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 Abgabenfestsetzung nachgelagerten Verfahren nach § 236 BAO zu berücksichtigen (siehe aber auch hier die nachfolgend angeführten Judikate des BFG, laut denen bei dem im Beschwerdefall gegebenen Sachverhalt vom Vorliegen groben Verschuldens auszugehen ist: BFG

12.9.2014, RV/5100700/2012; BFG 5.5.2015, RV/5100774/2013; BFG 19.10.2016, RV/3100974/2016; BFG 2.1.2017, RV/3101188/2016).

Da Gegenstand des angefochtenen Bescheides eine Abgabennachsicht war, das Finanzamt also im Spruch des angefochtenen Bescheides über einen Nachsichtsantrag abgesprochen hat, ist es dem BFG zudem auch verwehrt, erstmals über einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO zu entscheiden. Würde das BFG diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Abgabenbehörde und damit ein Verstoß gemäß § 279 Abs. 1 BAO.

III. Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Bei der Beurteilung, ob die Einhebung des festgesetzten Säumniszuschlages sachlich unbillig ist, folgt das BFG der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Somit wurden im Beschwerdefall Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 22. August 2017