



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Villach betreffend Säumniszuschlag 1998 entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Der Säumniszuschlag für die Einkommensteuer 01-03/1998 wird auf Euro 34,01 (früher: ATS 468,--) herabgesetzt.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. November 1997 setzte das Finanzamt die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für das Jahr 1998 mit ATS 1.586.000,-- fest. Am 20. Jänner 1998 beantragte der Bw. die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung auf ATS 906.500,-- mit der Begründung, dass im Jahr 1998 mit einem Jahresgewinn in Höhe von ATS 2.028.000,-- zu rechnen sei. Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 23. Jänner 1998 den Antrag als unbegründet ab, weil im Jänner 1998 noch "keine schlüssigen Angaben über den zu erwartenden Gewinn des laufenden Jahres gemacht werden" könnten. Dagegen erhob der Bw. am 27. Jänner 1998 Berufung und führte aus, dass durch den Wegfall eines bedeutenden Klienten und durch Betriebsaufgaben weiterer Klienten der Umsatzrückgang begründet und die im Antrag dargestellte Gewinnvorschau ohnehin optimistisch angelegt sei.

Mit Buchungsmitteilung wurde dem Bw. der Einkommensteuervorauszahlungsbetrag für den Zeitraum 1-3/1998 in Höhe von ATS 396.500,-- bekanntgegeben.

Am 30. Jänner 1998 brachte der Bw. den Antrag auf Aussetzung eines Teilbetrages von ATS 169.875,-- ein, weil der Vorauszahlungsbetrag nach dem Berufungsbegehren lediglich ATS 226.625,-- betragen würde. Nachdem der Bw. die Umsatzrückgänge über Vorhalt des Finanzamtes vom 16. Feber 1998 entsprechend dargestellt hat, gab das Amt mit Berufungsvorentscheidung vom 24. Feber 1998 der Berufung vom 27. Jänner 1998 statt und hob den abweisenden Bescheid vom 23. Jänner 1998 auf. Dementsprechend wurde mit Bescheid vom 26. Feber 1998 auch der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen und als neuer Zahlungstermin (für den Teilbetrag in Höhe von ATS 169.875,--) der "06.04.1998" bekanntgegeben.

Der Bw. entrichtete am 10. Feber 2002 einen Einkommensteuervorauszahlungsbetrag in Höhe von ATS 226.625,-- (dieser Betrag entsprach dem bekanntgegebenen Vorauszahlungsbetrag gekürzt um den Differenzbetrag iHv. ATS 169.875,--). Nachdem der Bw. den Differenzbetrag für das erste Quartal zum 6. April 1998 nicht entrichtet hat, verhängte das Finanzamt über den Bw. einen Säumniszuschlag von 2% dieses Betrages iHv. ATS 3.397,--. In der Berufung vom 20. Mai 1999 gegen den Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages wendet der Bw. Rechtswidrigkeit des Bescheides ein, und bringt wie folgt schriftlich vor:

"Berufung und Aussetzungsantrag dienen dem **Rechtsschutz des Abgabepflichtigen**. Die Berufungserledigung hat grundsätzlich Rückwirkung und soll den Abgabepflichtigen so stellen, daß er aus einer zunächst unrichtigen Rechtshandlung der Abgabenbehörde (Abweisung des Herabsetzungsantrages) keine Nachteile hat. **Der Aussetzungsantrag soll den**

Abgabepflichtigen nicht nur vor einer unrechtmäßigen Einbringung einer Abgabe sondern auch vor den Säumnisfolgen schützen. Der Berufungswerber darf generell nicht einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden (VfGH 11.12.1986, G119/86). **Die Aussetzung der Einhebung dient schließlich dem Ziel der faktischen Effizienz von Berufungen. Dieses Ziel ist bei Auslegung der die Aussetzung regelnden Bestimmungen zu beachten (vgl. Ritz, BAO, Kommentar zu § 212 a BAO, S.45).** Im gegenständlichen Fall war die Einkommensteuer-VZ aufgrund des Veranlagungsergebnisses 1996 zuzüglich der Erhöhung gem. § 121 (3) Z 4 EStG und dem Erhöhungsbetrag gem. § 45 (1) 1988 festgesetzt. Aufgrund der Mitte Jänner erkennbaren Entwicklung der Umsatz- und Ertragslage war mit einem Ergebnis nicht mehr zu rechnen, das der festgesetzten Höhe der ESt-VZ 1988 entsprach. Mit 20.01.1998 wurde daher ein Antrag auf Herabsetzung der ESt-VZ 1998 gestellt. Das Finanzamt Villach hat den Antrag umgehend, und ohne sich mit dem Inhalt näher zu befassen, am 23.01.1998 abgewiesen. Ich habe daraufhin, ebenfalls umgehend, am 27.01.1998 Berufung gegen den Abweisungsbescheid erhoben und mit 30.01.1998 einen Aussetzungsantrag gestellt.

Mit 24.02.1998 wurde der Berufung sodann stattgegeben.

Das Finanzamt Villach mißt dem Aussetzungsantrag folglich nur Schutz vor einer unrechtmäßigen Einbringung, nicht aber auch Schutz vor den Säumnisfolgen, zu. Diese Rechtsansicht ist unrichtig, die Vorschreibung des Säumniszuschlages daher rechtswidrig."

Abschließend führte der Bw. aus, dass die Rechtsansicht des Finanzamtes in Widerspruch mit der Institution des Aussetzungsantrages und den damit verbundenen Intentionen des Gesetzgebers stehe und den verfassungsgesetzlich gewährleisteten Schutz des Eigentums eines Abgabepflichtigen verletzen würde.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Juni 1998 als unbegründet ab.

Im Antrag vom 17. August 1998 auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz macht der Bw. nochmals die Rechtswidrigkeit der Vorschreibung geltend und meldet verfassungsgesetzliche Bedenken gegen die Bestimmung des § 45 Abs. 3 EStG 1988 an.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 45 Abs. 1 EStG hat der Abgabepflichtige Vorauszahlungen zu entrichten. Bereits fällige gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Erhöhung der Vorauszahlung

fällig werdende Vorauszahlungsbeträge werden durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsbetrages auszugleichen. Gemäß § 212 BAO kann die Abgabenbehörde für Abgaben den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige Entrichtung oder die sofortige volle Entrichtung der Abgabe für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet wird.

Gemäß § 217 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), in der im gegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung vor dem BGBl I Nr. 142/2000 (vgl. § 323 Abs. 8 BAO) tritt die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird und die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht gemäß § 217 Abs. 2 bis 6 oder § 218 BAO hinausgeschoben wird. Der Säumniszuschlag in Höhe von 2 % ist eine objektive Säumnisfolge. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind - ebenso wie die Dauer des Verzuges - grundsätzlich unbeachtlich.

In gegenständlichem Fall hat die Abgabenbehörde mit Einkommensteuervorauszahlungsbescheid vom 3. März 1998 die Vorauszahlung für das Jahr 1998 mit ATS 1.000.000, -- neu festgesetzt. Der Bw. hat den Vorauszahlungsteilbetrag im beantragten Ausmaß von ATS 226.625, -- (ein Viertel von ATS 906.000, --) rechtzeitig zum 15. Februar 1998 eingezahlt. Hinsichtlich des Differenzbetrages hat er bereits zum 30. Jänner 1998 (nach Einbringung der Berufung am 27. Jänner 1998) einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO gestellt. Aufgrund des abweisenden Bescheides über den Aussetzungsantrag vom 26. Februar 1998 war der Differenzbetrag vorerst zum 4. April 1998 fällig.

In gegenständlichem Sachverhalt ist nun strittig, in welchem Zeitpunkt die Gutschrift aufgrund der mit Bescheid vom 3. März 1998 vorgenommenen Herabsetzung der Vorauszahlungen entstanden ist. Gemäß § 45 Abs. 3 EStG 1988 idFd Steuerreformgesetzes 1993, BGBl Nr. 818, werden bereits fällig gewordene Vorauszahlungsteilbeträge durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel).

Als ein solcher Unterschiedsbetrag kann nur der Betrag verstanden werden, der die Differenz zwischen den bereits fällig gewordenen und den geänderten Vorauszahlungen für die ablaufenden Zeiträume ergibt. Ergibt dieser Unterschiedsbetrag zwischen den bereits fällig gewordenen Vorauszahlungen und den sich aus der Herabsetzung der Vorauszahlungen neu ergebenden Teilbeträgen eine Gutschrift, so entsteht diese Gutschrift mit Bekanntgabe des Vor-

auszahlungsbescheides und steht mit diesem Zeitpunkt zur Tilgung von Schulden zur Verfügung (vgl. VwGH 20.01.1999, GZl. 97/13/0027).

Im gegenständlichen Sachverhalt hat die Abgabenbehörde die Vorauszahlungen mit Bescheid vom 3. März 1998 auf ATS 1.000.000,-- reduziert. Dieser Umstand hat sich jedoch nicht auf jenen Teil in Höhe von ATS 169.875,-- des ursprünglichen Vorauszahlungsbetrages ausgewirkt, welcher erst am 6. April 1998 fällig gewesen wäre. Hätte die Abgabenbehörde den Unterschiedsbetrag - zwischen dem ursprünglichen Vorauszahlungsteilbetrag iHv. ATS 396.500,-- und dem neuen Vorauszahlungsteilbetrag iHv. ATS 250.000,-- , nämlich ATS 146.500,--, sofort dem Abgabekonto gutgeschrieben, wäre die Säumnis in diesem Ausmaß nicht zustande gekommen und die Verhängung des Säumniszuschlages in dieser Höhe unterblieben.

Da das Finanzamt die Herabsetzung der Vorauszahlungsteilbeträge auf ATS 250.000,-- erst bei der Einkommensteuervorauszahlung für 4-6/1998 (durch entsprechend reduzierten Vorauszahlungsteilbetrag) berücksichtigt hat, war der Berufung hinsichtlich eines Unterschiedsbetrages teilweise stattzugeben und der Säumniszuschlag entsprechend zu reduzieren. Diese Vorgangsweise entspricht auch dem vom Bw. zusätzlich zur Berufung eingereichten Anbringen vom 20. Mai 1998, wonach die Bemessungsgrundlage und der Säumniszuschlag entsprechend zu reduzieren wäre.

In diesem Sinne wurde auch in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Steuerreformgesetzes (1237 Blg NR 18. GP) auf die Absicht des Gesetzgebers hingewiesen, dass die Gutschrift bei der Herabsetzung von Vorauszahlungen zur Vermeidung von Härten sofort erfolgen soll.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 14. Oktober 2003