



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder HR Dr. Walter Mette, KomzLR Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayerhofer über die Berufung der TC, vertreten durch P-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1 vom 21. Oktober 2004 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO nach der am 31. Mai 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird insoweit Folge gegeben, als der angefochtene Bescheid aufgehoben wird.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 29. Juni 2004 beantragte der Berufungswerber (Bw.) die Abschreibung des wegen verspäteter Voranmeldung der Umsatzsteuer 2/2004 mit "Bescheid" vom 12. Mai 2005 festgesetzten 5%-igen Verspätungszuschlages in Höhe von € 166,27.

Laut telefonischer Auskunft seitens des Finanzamtes könne über den Verspätungszuschlags-"Bescheid" keine Erklärung abgegeben werden, weil es sich um ein automatisch von der EDV erstelltes Schriftstück handle. Es liege somit auf der Hand, dass dem Schriftstück kein Ermittlungsverfahren der Behörde vorausgegangen sei, ob die Verspätung gemäß § 135 BAO entschuldbar sei oder nicht, und auch kein begründbares Ermessen über die Höhe des Verspätungszuschlages geübt worden sei. Es liege somit auch auf der Hand, dass die auf dem Schriftstück befindliche Angabe des Finanzamtes als ausstellende Behörde nicht den Tatsachen entspreche. Das Schriftstück sei daher von keiner Verwaltungsbehörde ausgestellt worden und es liege kein Bescheid vor.

Im Übrigen sei die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 2/2004 entschuldbar, weil Umsatzsteuerguthaben vom Bw. oft mit monatelanger Verspätung geltend gemacht würden, wodurch die tatsächliche Verspätung der Voranmeldung 2/2004 bzw. der Zahlung per Saldo zu keinem Zinsenausfall für den Fiskus führe. Das Steuerkonto des Bw. weise überwiegend Guthaben aus, um deren Rücküberweisung der Bw. in der Regel gar nicht ersuche. Nur ein bis zweimal jährlich entstehe eine Steuerschuld.

Die Vereinsfunktionäre des Bw., so insbesondere sein Finanzreferent, seien unbezahlt und ehrenamtlich tätig. Unaufschiebbare berufliche Verpflichtungen seiner Funktionäre müssten daher zwangsläufig der Vereinsarbeit vorgehen. Am Tag der Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung, dem 15. April 2004, sei der Finanzreferent unerwarteterweise verspätet von einer beruflichen Indien-Reise zurückgekommen. Darüberhinaus habe er bei seiner Rückkehr dringendste berufliche Arbeiten in Wien vorgefunden, sodass er sich den Agenden des Bw. nicht habe zuwenden können.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage beantrage der Bw., den in Rede stehenden Verspätungszuschlag abzuschreiben.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 21. Oktober 2004 gemäß § 236 BAO ab.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. im Wesentlichen aus, dass der angefochtene Bescheid in seiner Begründung auf die Feststellungen, dass kein Ermittlungsverfahren der Behörde stattgefunden habe und kein Ermessen geübt worden sei, nicht weiter eingehe, sondern sich in Ausführungen zu § 135 BAO und § 236 BAO ergehe, da sein Antrag auf Abschreibung offenbar als Nachsichtsantrag klassifiziert werde. Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass ein Nachsichtsansuchen ein Rechtsmittel nicht substituieren könne. Damit werde jedoch die Rechtslage verkannt.

Es habe kein Ermittlungsverfahren stattgefunden, begründetes Ermessen – gemäß § 135 BAO zwingend vorgeschrieben – sei nicht geübt worden. Es führe somit kein Handeln einer Verwaltungsbehörde zu einem "automationsunterstützten Verwaltungshandeln", sondern eine Maschine sei so programmiert, dass sie aus verspäteten oder fehlenden Steuererklärungsabgaben einfach einen (hier) 5%-igen Verspätungszuschlag automatisch verhängt. Dadurch sei das Prinzip der Rechtsstaatlichkeit verletzt.

Eine Berufung gegen einen "Nichtbescheid" sei gesetzlich nicht vorgesehen, eine Berufungsfrist könne daher auch nicht versäumt werden. Weiters verweise der Bw. auf die Ausführungen zu der hier interessierenden Rechtsfrage in SWK 11 vom 10. April 2004 von Dr. Maximilian Rombold im Artikel "Rechtswidrige Verspätungszuschläge durch Nichtbescheide".

Weiters beantrage der Bw. die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung und die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat.

Das Finanzamt wies die Berufung durch Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2005 als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 8. August 2005 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In der am 31. Mai 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt,

dass bei der Verhängung des Verspätungszuschlages Ermessen durch eine EDV-Anlage geübt worden und ein Verspätungszuschlag über eine gemeinnützigen Verein festgesetzt worden sei, welcher für die TW in der vergangenen Jahren Geldmittel von mehr als 7 Mio. Schilling (1997 bis 2001) aufgebracht habe. Die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bescheidqualität von Nebengebührenbescheiden sei aus Sicht des Bw. verfassungsmäßig bedenklich, weil hier auf Massenverfahren abgestellt werde, wobei aus Sicht des Bw. ein Einkommensteuerverfahren ebenso ein Massenverfahren wäre. Die Argumentation im Hinblick auf die Möglichkeit, derartige automatisiert ergangene Bescheide im Berufungsverfahren überprüfen zu lassen, führe zur einer Beschneidung des Instanzenzuges.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 85 Abs. 1 BAO sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Gemäß § 96 BAO müssen alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, dass die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist. Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt.

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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.1.2005, 2004/16/0101) ist bei der Beurteilung von Parteianbringen grundsätzlich der Inhalt des Anbringens, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes maßgebend. Die Anwendung dieses Grundsatzes setzt voraus, dass eine der Auslegung zugängliche Parteierklärung vorliegt und dass der Wille der Partei aus diesem Vorbringen mit Eindeutigkeit erschlossen werden kann. Hat ein Anbringen einen unklaren oder einen nicht genügend bestimmten Inhalt, so hat die Behörde den Gegenstand des Anbringens von Amts wegen zu ermitteln.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der vom Gesetzgeber geforderte Tatbestand der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen dann gegeben, wenn die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben, also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgaben und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen vorliegt.

Die Unbilligkeit kann "persönlich" oder "sachlich" bedingt sein.

Mit Rücksicht auf das Erfordernis eines Antrages und in Anbetracht der Interessenslage hat bei Nachsichtsmaßnahmen der Nachsichtswerber einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann. Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweist, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Die Nachsicht dient nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151) auch nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen. Daher können solche im Nachsichtsverfahren erhobene Einwendungen, wie die Infragestellung des Vorliegens eines Bescheides, zu keiner Unbilligkeit der Einhebung führen. Das Finanzamt konnte zwar auf Grund dieser Sachlage mit Recht feststellen, dass eine Unbilligkeit der Einhebung nach § 236 BAO nicht gegeben ist, doch setzt die Abschreibung von Abgabenschuldigkeiten durch Nachsicht einen hierauf gerichteten Antrag voraus. Wegen der Antragsgebundenheit dieses Verwaltungsaktes darf eine Nachsicht nicht über den Antrag hinausgehen. Ohne Antrag ist daher auch eine Entscheidung über eine Nachsicht ausgeschlossen.

"Abschreibung" ist die Bezeichnung des buchungstechnischen Vorganges (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 235 Tz. 5). Der Antrag auf Abschreibung des Verspätungszuschlages auf Grund der Meinung, dass dem Bescheid das wesentliche Kriterium fehle, dass er auf eine Willensbildung von Organen der zuständigen Behörde zurückzuführen sei, zielt somit lediglich auf die buchungstechnische Gutschrift der – nach Meinung des Bw. ohne bescheidmäßige Festsetzung erfolgten - vorherigen Lastschrift des Verspätungszuschlages in Höhe von € 166,27. Ein Antrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO kann darin somit wohl nicht erblickt werden, zumal dies auch in der mündlichen Berufungsverhandlung bestätigt wurde.

Ergänzend ist der Meinung des Bw., dass dem Bescheid das wesentliche Kriterium fehle, dass er auf eine Willensbildung von Organen der zuständigen Behörde zurückzuführen sei, zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0014) gegen die vom einfachen Gesetzgeber getroffene Regelung des § 96 letzter Satz BAO keine verfassungsrechtliche Bedenken bestehen, die zu einer Antragstellung nach Art. 140 Abs. 1 B-VG Anlass geben könnten. Vor allem konnte der Gesetzgeber berücksichtigen, dass im Bereich der Massenverfahren durch die automationsunterstützte Bescheiderstellung Beschleunigungs- und Einsparungseffekte erzielt werden sollen. Dazu kommt, dass es sich bei diesen Nebengebühren um Ansprüche handelt, welche bereits durch gesetzliche Vorgaben weitgehend determiniert sind. Auch unter dem Gesichtspunkt des Rechtsschutzes ist in Bezug auf den letzten Satz des § 96 BAO insoweit kein Defizit auszumachen, weil es dem Abgabepflichtigen nicht verwehrt ist, seine Rechte im Rechtszug gegen die bescheiderlassende Behörde wahrzunehmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Mai 2007