

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberater, vom 2. April 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten vom 24. März 2003 betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag gemäß § 236 BAO vom 17. März 2003 begehrte der Berufungserwerber (Bw.) die Nachsicht eines Säumniszuschlages in Höhe von € 4.393,84, welcher für die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer 2000 verhängt wurde.

Begründend wurde dazu ausgeführt, dass die Umsatzsteuer 2000 den Eigenverbrauch für den Übergang des Betriebes des Bw. an seine Kinder betreffe, die diese Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen könnten.

Dem Staat sei durch die verspätete Entrichtung kein Schaden erwachsen, da die Nachfolgefirma die Vorsteuer erst für den Monat Jänner 2003 (fällig 15. März 2003) geltend machen könne. Der Staat habe also keine Vorfinanzierungsstellung bei diesem eher an sich aufkommensneutralen Umsatzsteuervorgang.

Es werde daher ersucht, ausnahmsweise den Säumniszuschlag nachzusehen, da wie ausgeführt, keinerlei Schaden für den Staat entstanden sei.

Mit Bescheid vom 24. März 2003 wurde das gegenständliche Nachsichtsansuchen von der Abgabenbehörde erster Instanz mit der Begründung abgewiesen, dass die im Nachsichtsansuchen vorgebrachten Gründe nicht geeignet erscheinen, um in der Einhebung des Säumniszuschlages nach der Lage des Falles eine Unbilligkeit erblicken zu können.

Der vom Gesetz geforderte Tatbestand der Unbilligkeit stelle auf die Einhebung ab und könne im allgemeinen dann angenommen werden, wenn die Einbringung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen stünde, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben würden.

Eine tatbestandsmäßige Unbilligkeit des Einzelfalles sei dann nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage festzustellen sei, die alle vom betreffenden Gesetz erfassten Abgabepflichtigen in gleicher Weise treffe.

Gegen diesen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 24. März 2003 richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 2. April 2003, im Rahmen derer seitens des Bw. ausgeführt wird, dass sich die Unbilligkeit der Einhebung unter anderem dadurch ergebe, dass der Bw. nur mehr ein Pensionseinkommen und einen Bezug seitens der Wirtschaftskammer beziehe und deshalb die Einhebung des Säumniszuschlages in Höhe von € 4.393,84 tatsächlich unbillig sei, da die wirtschaftlichen Verhältnisse nicht gegeben wären. Außerdem verweise der Bw. darauf, dass, wie schon erwähnt, die gegenständliche Gesetzesbestimmung nicht alle Steuerpflichtigen treffe, da sie ja nur bei Übergaben zur Anwendung komme und überdies für den Staat kein Steuermehraufkommen bedeute.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 2003 wurde die gegenständliche Berufung seitens der Abgabenbehörde erster Instanz mit der Begründung abgewiesen, dass eine persönliche Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung nicht vorliege, eine Unverhältnismäßigkeit der wirtschaftlichen Nachteile des Bw. im gegenständlichen Fall nicht zu ersehen sei und alle Abgabepflichtigen in gleichartiger Situation einen Weg der Ratenvereinbarung angeboten bekommen würden.

Auch liege eine sachliche Unbilligkeit nicht vor, weil sich der gegenständliche Fall als eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage darstelle.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 8. Jänner 2004 wird weiterhin beantragt, der Berufung stattzugeben und zur Begründung ausgeführt, dass der Hinweis der Behörde auch die Möglichkeit der Ratenvereinbarung ins Leere gehe, da ja die Gesamtbelastung gleich bleibe und die Existenzgefährdung auch bei einer Ratenzahlung bestehe. Diesbezüglich sei die Einhebung unbillig.

Was die sachliche Unbilligkeit betreffe, so sei darauf hinzuweisen, dass der Effekt der Rechtslage vom Gesetzgeber in diesem Fall sicher nicht gewollt sei, weshalb auch hier Unbilligkeit vorliege.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Abs. 2: Abs. 1 findet auch auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb der Frist des § 238 BAO zulässig.

Die Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung im Sinne des § 236 Abs. 1 BAO kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt eine persönliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung voraus, dass die Abgabeneinbringung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben, dass also ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteil vorliegt. Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere dann vor, wenn gerade durch die Einhebung der Abgaben die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (so insbesondere einer Vermögensverschleuderung) verbunden wäre. Die deutlichste Form der Unbilligkeit liegt in der Existenzgefährdung. Diese muss gerade durch die Einhebung der Abgaben verursacht oder entscheidend mitverursacht sein.

Im Rahmen eines Nachsichtsverfahrens hat der Nachsichtswerber von sich aus alle Gründe vorzubringen und alle entsprechenden Unterlagen vorzulegen, welche eine im Einzelfall gelegene Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung begründen würden. Im gegenständlichen Fall wurde das Vorliegen eines wirtschaftlichen Missverhältnisses zwischen der Einhebung der Abgabe und dem im Bereich des Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen weder ausdrücklich behauptet, noch entsprechende Argumente dafür vorgebracht. Zutreffend hat die Abgabenbehörde erster Instanz in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass einer eventuell gegebenen Unbilligkeit in der sofortigen Einhebung des verfahrensgegenständlichen Säumniszuschlages durch die Bewilligung einer Zahlungserleichterung abgeholfen werden könnte (vgl. VwGH vom 14. Jänner 1991, 90/15/0060).

Der Einwand des Berufungswerbers im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz dahingehend, dass die Gesamtbelastung gleich bleibe und auch die Existenzgefährdung bei einer Ratenzahlung bestehe, kann seitens des unabhängigen Finanzsenates nicht nachvollzogen werden. Aus der Aktenlage ergibt sich, dass das Einkommen des Bw. in den Jahren 2002 und 2003 jeweils über € 30.000,00 gelegen ist und dass die Umsatzsteuernachforderung aufgrund der Betriebsübergabe des Bw. und der dafür verhängte Säumniszuschlag durch eine Überrechnung vom Abgabenkonto der Übernehmer und durch laufende Ratenzahlungen bis 25. August 2003 entrichtet worden ist.

Zwar ergibt sich aus der Bestimmung des § 236 Abs. 2 BAO, dass eine Abgabennachsicht auch für bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten bei Vorliegen einer Unbilligkeit der Abgabeneinhebung möglich ist, jedoch zeigen im gegenständlichen Fall die Einkommensverhältnisse des Bw. und auch der Umstand, dass die Abdeckung des Abgabenrückstandes in einem relativ kurzen Zeitraum durch Leistung entsprechend hoher Ratenzahlungen möglich war, dass eine persönliche Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung im gegenständlichen Fall zweifelsfrei nicht gegeben ist.

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt. Jedenfalls muss es, verglichen mit andern Fällen, zu einer atypischen Belastungswirkung kommen.

Im gegenständlichen Fall ergab sich aus der am 28. Jänner 2003 erfolgten Festsetzung der Umsatzsteuer 2000 eine Nachforderung von € 219.002,42, welche spätestens am 15. Februar 2001 fällig war. Die entsprechend der Bestimmung des § 217 BAO erfolgte Festsetzung des Säumniszuschlages stellt eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar und zweifellos ein vom Gesetzgeber beabsichtigtes Ergebnis.

Dem Vorbringen des Bw. dahingehend, dass dem Staat durch die verspätete Entrichtung kein Schaden erwachsen sei, da die Nachfolgefirma die Vorsteuer erst mit der Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 2003 zum 15. März 2003 geltend gemacht habe und somit der Republik Österreich keinerlei Schaden entstanden sei, kann keine sachliche Unbilligkeit des Einzelfalles begründen. Im Falle von unentgeltlichen Betriebsübergaben stehen einander regelmäßig Übergeber und Übernehmer als zwei unterschiedliche Steuersubjekte gegenüber. Eine gleichsam saldierende Betrachtungsweise kommt aufgrund der Unterschiedlichkeit dieser Steuersubjekte nicht in Betracht. Im Umsatzverhältnis zwischen zwei Unternehmern stehen einander regelmäßig Umsatzsteuerzahlungsverpflichtung bei einem Unternehmer und Vorsteuerabzugsberechtigung beim anderen Unternehmer gegenüber, ohne dass deswegen gesagt werden könnte, Säumniszuschlage, die auf die nicht fristgerecht zum Fälligkeitstag entrichtete Umsatzsteuerzahlungen zurückzuführen sind, seien mit Rücksicht auf eine gleichzeitig einem anderen Unternehmen zustehenden, aber noch nicht geltend gemachten bzw. realisierten Vorsteuerabzug unbillig (vgl. z.B. VwGH vom 17. 9.1997, 93/13/0080).

Eine sachliche Unbilligkeit in der Einhebung des verfahrensgegenständlichen Säumniszuschlages kann daher seitens des unabhängigen Finanzsenates keinesfalls erblickt werden.

Da mangels Vorliegen einer Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung die gegenständliche Berufung aus Rechtsgründen abzuweisen war, blieb für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. März 2005