

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter/in in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH, Ferstelgasse 6/7, 1090 Wien, vom 6. August 2013 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 4. bzw. 5. Juli 2013, betreffend Abweisung eines Antrages auf Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO und Nachsicht gemäß § 236 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerden betreffend Herabsetzung eines Säumniszuschlages und Gewährung einer Nachsicht werden abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Juni 2013 setzte das Finanzamt einen Säumniszuschlag in Höhe von € 6.720,00 fest, da die Kapitalertragsteuer „22-05/2013“ mit einem Betrag von € 336.000,00 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 29. Mai 2013 entrichtet worden wäre.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2013 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf € 1.000,00. Dazu führte sie aus, dass sie kein grobes Verschulden an der Verspätung der Einzahlung treffe, da sie die Kapitalertragsteuer nach Kenntnis der Fälligkeit umgehend am 17. Juni 2013 einbezahlt hätte. Die Bf. wäre der Meinung gewesen, dass die Fälligkeit von Abgaben einheitlich einen Monat nach Erklärung gegeben wäre. Dies umso mehr, als die Einzahlung einer Kapitalertragsteuer im Verhältnis zu den anderen Abgabenerklärungen ganz selten wäre und sie daher nicht extra nachgefragt hätte, wann die Kapitalertragsteuer fällig wäre. Die Kanzlei ihrer steuerlichen Vertretung hätte die Kapitalertragsteuererklärung verfasst und die Bf. diesbezüglich informiert, aber nicht extra darauf hingewiesen, wann die Kapitalertragsteuer fällig wäre.

Ohne auf die umfangreiche Literatur über die Definition des groben Verschuldens einzugehen, fehle in diesem Fall jede gröbere Pflichtverletzung, wie auch die prompte Bezahlung nach Kenntnis der wahren Rechtslage bezeuge. Subsidiär beantrage sie die teilweise Abschreibung durch Nachsicht gemäß § 236 BAO, da die Vorschreibung sachlich unbillig wäre. Der Säumniszuschlag sollte keinen Strafcharakter haben und in einem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zur Säumnis stehen. Tatsächlich würde die Vorschreibung von € 6.720,00 für 18 Tage Verspätung eine 40 %ige Verzugszinsenbelastung darstellen. Die beantragte Herabsetzung ergebe eine 15 %ige Verzugszinsenbelastung, die eine mehr als marktübliche Verzugskostenbelastung darstelle.

Mit (als Berufungsvorentscheidung tituliertem) Bescheid vom 4. Juli 2013 wies das Finanzamt den Herabsetzungsantrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO ab und führte aus, dass mit Ablauf des Fälligkeitstages ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 6.720,00 (2 % von € 336.000,00 gemäß § 217 Abs. 2 BAO) verwirkt gewesen wäre, da die Kapitalertragsteuer in der Höhe von € 336.000,00 nicht bis zum Fälligkeitstag (29. Mai 2013) entrichtet worden wäre.

Die Vorschreibung von Säumniszuschlägen wäre eine objektive Säumnisfolge. Die Verwirkung eines Säumniszuschlages setze kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Daher wären auch die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, grundsätzlich unbeachtlich. Der Säumniszuschlag diene dazu, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen, er wäre daher ein Druckmittel für zeitgerechte Entrichtungen von Abgabenschuldigkeiten. Der Säumniszuschlag hätte weder den Charakter einer Verzinsung des seiner Vorschreibung zu Grunde liegenden Abgabenrückstandes noch denjenigen einer Schadenersatzregelung betreffend den Schaden des Abgabengläubigers aus der verspäteten Abgabentrichtung.

Ein grobes Verschulden am Eintritt der Säumnis im Sinn des § 217 Abs. 7 BAO wäre dann anzunehmen, wenn die für die Einhaltung von Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen werde, wenn also eine ungewöhnliche und auffallende Sorgfaltsvernachlässigung vorliege. Im Fall eines Antrages nach § 217 Abs. 7 BAO hätte der Abgabepflichtige aus eigenem Antrieb konkret und nachvollziehbar darzulegen und glaubhaft zu machen, dass ihn an der verspäteten Entrichtung kein grobes Verschulden treffe.

Auf einen bloßen Irrtum, einer Vergesslichkeit oder Nachlässigkeit zurückzuführendes Versehen könne ohne das Hinzutreten besonderer hierfür ausschlaggebender und über alltägliche Belastungen hinausgehender Umstände (noch) nicht als bloß minderer Grad des Verschuldens qualifiziert werden.

Mit weiterem Bescheid vom 5. Juli 2013 wies das Finanzamt auch das Nachsichtsansuchen ab und führte begründend aus, dass gemäß § 236 BAO fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden könnten, wenn ihre Einhebung nach der Lage

des Falles unbillig wäre. Daraus ergebe sich, dass für den Tatbestand der Unbilligkeit der Einhebung nach der Lage des Falles ein in den subjektiven Verhältnissen des Steuerpflichtigen gelegenes Sachverhaltselement, aus dem sich ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den dadurch in jenem objektiven Bereich entstandenen Nachteilen ergebe, erforderlich wäre. Da im vorliegenden Fall dieses wirtschaftliche Missverhältnis nicht gegeben wäre und die Verschreibung des ersten Säumniszuschlages auf Grund der verspäteten Entrichtung der Kapitalertragsteuer die allgemeine Rechtslage darstelle, wäre das gegenständliche Ansuchen abzuweisen gewesen. Die angegebenen Umstände würden keine der im § 236 BAO zwingend geforderten Voraussetzungen für die Gewährung einer Nachsicht darstellen.

In den am 6. August 2013 rechtzeitig eingebrachten Berufungen (nunmehr Bescheidbeschwerden) wandte die Bf. ein, dass gemäß § 217 Abs. 7 BAO über Antrag ein Säumniszuschlag herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen wäre, als den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Der Begriff des groben Verschuldens wäre in der BAO nicht geregelt, weshalb § 1294 ABGB herangezogen werde, der die Arten des Verschuldens im Zivilrecht regle. Das ABGB kenne als Verschuldensform den Vorsatz, oder auch böse Absicht genannt, und die Fahrlässigkeit (Versehen). Vorsätzlich handle gemäß § 1294 ABGB der Täter, wenn ihm die Rechtswidrigkeit bewusst wäre, er den schädlichen Erfolg vorhersehe und seinen Eintritt billige (siehe *Kozio/Welser*, Grundriss des bürgerlichen Rechts I). Dass die Bf. die Säumnisfolge vorhergesehen und deren Eintritt gebilligt hätte, werde durch die prompte Bezahlung ab Kenntnis der Fälligkeit der Kapitalertragsteuer widerlegt.

Fahrlässigkeit wäre die Außerachtlassung der gehörigen Sorgfalt. Je nach dem Grad der Sorglosigkeit werde grobe und leichte Fahrlässigkeit unterschieden. Das Verhalten wäre leicht fahrlässig, wenn es auf einem Fehler beruhe, der gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufe. Grobe Fahrlässigkeit, nach der Terminologie des ABGB auch auffallende Sorglosigkeit genannt, liege hingegen vor, wenn die Sorgfaltswidrigkeit so schwer wäre, dass sie einem ordentlichen Menschen in dieser Situation keinesfalls unterlaufe. Der Geschäftsführer der Bf. wäre von seiner Ausbildung her Techniker und hätte das für die Ausführung einer Funktion als Geschäftsführer erforderliche wirtschaftliche Wissen, aber kein Spezialwissen im Steuerrecht. Natürlich wären dem Geschäftsführer die Termine für die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, Jahressteuererklärungen, etc. geläufig. Die Kapitalertragsteuerabfuhr wäre äußerst selten in dem von ihm geführten Betrieb angefallen. Mit der Fälligkeit von einer Woche durchbreche diese Abgabe die üblichen Fälligkeitsbestimmungen der BAO bzw. des Steuerrechts. Wäre es in der Absicht der Bf. gelegen gewesen, die Kapitalertragsteuer später zu bezahlen, hätte sie in den Ausschüttungsbeschlüssen einen späteren Termin aufgenommen. Da die Bf. keine Liquiditätsprobleme hätte, wäre auch die sofortige Bezahlung problemlos gewesen.

Ihres Erachtens könne man in diesem Vorgang kein grobes Verschulden erkennen, das ja begrifflich nahe dem Vorsatz liege, sodass der Antrag wiederholt werde, den Säumniszuschlag wie beantragt herabzusetzen.

Zu der subsidiär beantragten Abschreibung gemäß § 236 BAO wegen Unbilligkeit der Einhebung dieses Säumniszuschlages wies die Bf. darauf hin, dass es sich nicht um eine wirtschaftliche Unbilligkeit zu handeln hätte, sondern im subjektiven Verhalten zu begründen wäre. Die besondere Korrektheit des Geschäftsführers der Bf. in all den Jahren, in denen er den Betrieb gewinnbringend geführt hätte und nie in Verzug mit einer Abgabe gekommen wäre, auch nie Zahlungserleichterungen in Anspruch nehmen hätte müssen, führe zu ihrer Ansicht, dass die Qualifizierung der verspäteten Kapitalertragsteuermeldung als grobes Verschulden eine unbillige Härte darstelle. Es sollte, egal unter welchem Aspekt, ein Verhältnis zwischen Unrechtsgehalt und Sanktion im Auge behalten werden.

Über die Berufung (Bescheidbeschwerde) wurde erwogen:

I. Herabsetzung eines Säumniszuschlages

Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Kapitalertragsteuer

Bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen wird die Einkommensteuer gemäß § 93 Abs. 1 durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer).

Inländische Einkünfte aus Kapitalvermögen liegen gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 vor bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital, wenn sich die auszahlende Stelle im Inland befindet.

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Gemäß § 95 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 ist der Abzugsverpflichtete bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital der Schuldner der Kapitalerträge, wenn dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat.

Gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 hat bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital, deren Schuldner Abzugsverpflichteter ist, der Abzugsverpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages unterlässt.

Der vorstehend geschilderte Sachverhalt wird von den Parteien nicht bestritten, erwies sich als aktenkonform und wird daher der Entscheidung zu Grunde gelegt.

Die gegenständliche Kapitalertragsteuer basiert auf einer von der Bf. vorgenommenen Gewinnausschüttung an den Gesellschafter-Geschäftsführer Ing. K.S..

Da nach der Erklärung der Bf. die Ausschüttung am 22. Mai 2013 erfolgte, wurde die diesbezügliche darauf entfallende Kapitalertragsteuer gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 (binnen einer Woche nach Zufließen) am 29. Mai 2013 fällig.

Unbestritten wurde die Kapitalertragsteuer zu diesem Zeitpunkt nicht entrichtet, sondern erst verspätet (nach Festsetzung des Säumniszuschlages) am 17. Juni 2013.

Da die Bf. einen Antrag auf Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO stellte, ist nunmehr zu klären, ob dieser verspäteten Entrichtung ein grobes Verschulden seitens der Bf. zu Grunde liegt.

Wie die Bf. selber konzediert, ist die Gewinnausschüttung bei ihr "kein alltäglicher Vorgang". Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens wird bei nicht alltäglichen Vorgängen nicht routinemäßig vorgegangen (weil Routine ja grundsätzlich bei alltäglichen Vorgängen erst entsteht), sondern wird bei fehlender Vertrautheit mit einem "nicht alltäglichen Vorgang" das jeweilige rechtliche Umfeld eruiert, um gesetzmäßig handeln zu können.

Dem Einwand der Bf., dass ihr Geschäftsführer der Ansicht gewesen wäre, dass die Fälligkeit von Abgaben einheitlich einen Monat nach Erklärung eintrete, muss entgegnet werden, dass dies auf keine Abgabe zutrifft, insbesondere auch nicht auf die die Bf. betreffenden Abgaben (Beilage).

Mit dem Einwand, dass das grobe Verschulden dem Vorsatz naheliege, verkennt die Bf. die Rechtslage, da lediglich die bewusste Fahrlässigkeit dem bedingten Vorsatz nahesteht, das grobe Verschulden aber über die bewusste Fahrlässigkeit hinausgeht, die der Bf. auch gar nicht zur Last gelegt wird.

Der von der Bf. herangezogene § 1294 ABGB kann zur Auslegung des Grades der Fahrlässigkeit gar nicht herangezogen werden, da hier lediglich zwischen Vorsatz („böse Absicht“) und Fahrlässigkeit („Versehen“) unterschieden wird.

Dazu ist im gegenständlichen Fall die Judikatur des Verwaltungsgerichtes heranzuziehen, wonach eine lediglich leichte Fahrlässigkeit dann vorliegt, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169).

Da der Geschäftsführer der Bf. in Wahrheit überhaupt keine Kenntnis darüber hatte, wann die jeweiligen Abgaben fällig werden, ist ihm daher entgegen seiner Ansicht vorzuwerfen, dass er sich nicht durch Nachfragen beim Steuerberater oder beim Finanzamt die Information über den gegenständlichen Fälligkeitstag beschafft hat.

Dieses Versäumnis kann auch nicht als leichtes Versehen gewertet werden, das auch gelegentlich einem ansonsten sorgfältigen Menschen unterlaufen kann, da in diesem Fall blankes Unwissen bestand, das nur durch Einholung von Informationen an geeigneter Stelle beseitigbar gewesen wäre. Dass der Geschäftsführer der Bf. Techniker wäre und kein Spezialwissen im Steuerrecht hätte, bekräftigt nur diese Erkundigungsverpflichtung.

Es war daher aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

II. Gewährung einer Nachsicht

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.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Ist die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu verneinen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum (VwGH 3.10.1988, 87/15/0103; sowie *Stoll*, BAO, 583).

Dabei ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 13.9.1988, 88/13/0199). Legt der Abgabepflichtige jene Umstände nicht dar, aus denen sich die Unbilligkeit der Einhebung ergibt, so ist es allein schon aus diesem Grund ausgeschlossen, eine Abgabennachsicht zu gewähren (VwGH 30.9.1992, 91/13/0225).

Die in § 236 BAO geforderte Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt Unbilligkeit der Abgabeneinhebung im Allgemeinen voraus, dass die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder den Steuergegenstand ergeben (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118).

Sachlich bedingte Unbilligkeit liegt nur dann vor, wenn sie in den Besonderheiten des Einzelfalles begründet ist. Eine derartige Unbilligkeit des Einzelfalles ist aber nicht gegeben, wenn lediglich eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vorliegt, also die vermeintliche Unbilligkeit für die davon Betroffenen aus dem Gesetz selbst folgt. Nur wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, ist die Einziehung "nach der Lage des Falles unbillig" (VwGH 28.4.2004, 2001/14/0022).

Eine solche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0151). Materiellrechtlich legislatorisch bedingte

Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten im Sinne des § 236 BAO (*Stoll*, BAO, 2421).

Für das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit muss ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im subjektiven Bereich der Bw. entstehenden Nachteilen bestehen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn die Einhebung die Existenz des Unternehmens gefährden würde.

Aus dem Vorbringen der Bf., dass es sich nicht um eine wirtschaftliche Unbilligkeit handle, sondern im subjektiven Verhalten zu begründen wäre, lässt sich nichts gewinnen, weil von einer subjektiven Unbilligkeit wegen der ohnehin einbekannten hervorragenden wirtschaftlichen Situation der Bf. keine Rede sein kann. Die eingewandte Korrektheit der Bw. wäre lediglich im Rahmen der Ermessensentscheidung bei Vorliegen einer Unbilligkeit zu berücksichtigen.

Da aber auch keine sachliche Unbilligkeit vorliegt, da die Vorschreibung eines Säumniszuschlages im Falle einer verspäteten Entrichtung einer Abgabe der Intention des Gesetzgebers entspricht, kann keine Ermessensentscheidung getroffen werden.

Da darüber hinaus nichts vorgebracht wurde, um eine Unbilligkeit in der Einhebung des gegenständlichen Säumniszuschlages aufzuzeigen, war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht 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.