



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 12. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY, vom 10. September 2007 betreffend Säumniszuschlag hinsichtlich Einkommensteuer 1992, 1993 und 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. September 2007 setzte das Finanzamt Braunau Ried Schärding Säumniszuschläge mit jeweils 2 % fest, weil die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht fristgerecht entrichtet worden seien:

Abgabe	Frist	Betrag in €	Säumniszuschlag in €
Einkommensteuer 1992	27. August 2007	7.684,57	153,69
Einkommensteuer 1993	27. August 2007	9.085,56	181,71
Einkommensteuer 1994	27. August 2007	12.368,78	247,38
Einkommensteuer 7-9 2007	27. August 2007	13.403,00	268,06
Umsatzsteuer 6/2007	27. August 2007	2.689,88	53,80

Mit Schriftsatz vom 12. Oktober 2007 wurde gegen den Bescheid betreffend Säumniszuschläge vom 10. September 2007 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Laut

Buchungsmitteilung Nr. 6/1 vom 18. Juli 2007 werde von Berufungsvorentscheidungen für die Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1994 vom 18. Juli 2007 Mitteilung gemacht, obwohl bis zum heutigen Tag keine einzige Berufungsvorentscheidung für die Jahre 1992 bis 1994 zugestellt worden sei, aus denen die genaue Steuerberechnung zu entnehmen wäre. Es seien daher schon aus diesem Grund die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen ersatzlos aufzuheben. Die Verhängung eines ersten Säumniszuschlages bezüglich der Einkommensteuer 7 bis 9/2007 sei unzulässig, da der Berufungswerber (in Folge kurz: Bw.) bereits am 26. Juli 2007 eine Berufung eingebracht hätte. Die Umsatzsteuer 6/2007 sei rechtzeitig am 14. Oktober 2007 mit Verrechnungsanweisung eingezahlt worden, sodass eine Säumnis nicht vorliege. Unabhängig davon hätte das Finanzamt die Frist abwarten müssen, bis zu der der Verwaltungsgerichtshof über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung erkenne. Ganz allgemein würden die angefochtenen Bescheide gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen, da ein 2 %iger Säumniszuschlag nach 14 Tagen noch nie verhängt worden sei. Im Regelfall werde ein 2 %iger Säumniszuschlag erst nach 9 bis 12 Monaten verhängt. Beweis: Bescheid des Finanzamtes Ried vom 9. Oktober 2007 zu St.Nr.: 123/4567.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2007 wurde dem Berufsbegehren teilweise stattgegeben. In der Begründung der Berufungsvorentscheidung wurden die relevanten gesetzlichen Bestimmungen zitiert. Ergänzend wurde ausgeführt, dass der Säumniszuschlag in Höhe von 2 % eine objektive Säumnis Folge sei. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien ebenso wie die Dauer des Verzuges grundsätzlich unbeachtlich. Insbesondere setze die Verwirklichung des Säumniszuschlages kein Verschulden der Partei voraus. Der Säumniszuschlag setze eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus. Er setze die Rechtskraft einer Festsetzung der Stammabgabe nicht voraus und sei auch dann rechtmäßig, wenn die zu Grunde liegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig sei. Säumniszuschläge seien nur dann mittels Berufung anfechtbar, wenn ihre Festsetzung rechtswidrig wäre. Säumniszuschlagsfestsetzungen seien dann rechtswidrig, wenn sie nur Folge rechtswidriger Buchungen seien. Keiner der oben angeführten Tatbestände sei im vorliegenden Fall gegeben. Im Falle der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld (Stammabgabe Einkommensteuer 1992, 1993 und 1994 – Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof) habe gemäß § 217 Abs. 8 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Die Säumniszuschläge betreffend der Einkommensteuervorauszahlung 7 bis 9/2007 und der Umsatzsteuer 6/2007 würden aufgehoben.

Mit Schriftsatz vom 11. Dezember 2007 beantragte der Bw. die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz hinsichtlich der Festsetzung von Säumniszuschlägen betreffend Einkommensteuer 1992, 1993 und 1994. Im Wesentlichen wurde das Berufungsvorbringen wiederholt. Ergänzend wurde auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. April 1995, 92/13/0115 verwiesen. Aus dieser Entscheidung sei zweifelsfrei abzuleiten, dass eine bescheidmäßige Festsetzung der Abgaben vorliegen müsse, um einen Säumniszuschlag rechtmäßig verhängen zu dürfen. Wie bereits ausgeführt worden sei, liege ein formeller Bescheid nicht vor.

Am 18. Dezember 2007 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 8. Jänner 2008 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat die Abgabenbehörde erster Instanz um Beantwortung einiger Fragen:

„Laut Berufung und Vorlageantrag wurde der Berufungswerber in der Buchungsmitteilung Nr. 6/1 vom 18. Juli 2007 über die Verbuchung von Berufungsvorentscheidungen für Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 1992 bis 1994 informiert. Laut Abfrage des Abgabenkontos erfolgte die Verbuchung tatsächlich mit den Code 54. Der Grund dafür möge bekannt gegeben werden. Weiters möge die Buchungsmitteilung Nr. 6 vom 18. Juli 2007 sowie der Säumniszuschlagsbescheid vom 18. Juli 2007 vorgelegt werden.

Der Säumniszuschlag betreffend Einkommensteuer 1992 und 1993 wurde jeweils vom „Bescheidsbetrag neu“ (2 % von 7.684,57 bzw. 2 % von 9.085,56) berechnet. Warum wurde der Säumniszuschlag betreffend Einkommensteuer 1994 von 12.369,-- berechnet? Der „Bescheidsbetrag neu“ wäre 13.888,51. Woraus ergibt sich der Betrag von 12.369,--?

Schließlich möge die Begründung dafür bekannt gegeben werden, warum der Berufung hinsichtlich der Säumniszuschläge Einkommensteuervorauszahlung 7-9/2007 und Umsatzsteuer 6/2007 stattgegeben wurde.“

Mit Schreiben vom 30. Jänner 2008 wurde seitens des Finanzamtes XY hiezu bekannt gegeben:

Ein Ausdruck des Bescheides über die Festsetzung des Säumniszuschlages vom 10. September 2007 liege bei. Eine Abfrage der Buchungen ab 4. Juli 2007 (Buchungsmitteilung Nr. 6) sei erstellt worden. Die Verbuchung sei tatsächlich mit Code 54 erfolgt, da es sich dabei um Berufungsvorentscheidungen gehandelt habe. Der Berufung hinsichtlich der Säumniszuschläge Einkommensteuervorauszahlung 7 bis 9/2007 und Umsatzsteuer 6/2007 sei deshalb stattgegeben worden, da gegen die Vorschriften rechtzeitig Berufung mit einem Antrag auf Aussetzung eingebracht worden sei. Die Berufung und die Aussetzung seien aber verspätet angemerkt worden. Der Säumniszuschlag betreffend Einkommensteuer 1994 sei deshalb nur vom Betrag von 12.369,00 € berechnet worden, da lt. Buchung vom 18. Juli 2007 der Gutschriftsbetrag von 2.106,05 € vom wieder eingesetzten Betrag in Höhe von 14.474,83 € abgezogen worden sei. Die Aufstellung der Buchungen betreffend die Einkommensteuer 1994 würden beiliegen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß Abs. 4 dieser Gesetzesstelle sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihrer Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Nach Abs. 5 entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als 5 Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten 6 Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat.

Im vorliegenden Fall wurde die Einkommensteuer 1992 bis 1994 mit entsprechenden Veranlagungsbescheiden vom 8. Februar 2004 festgesetzt. Fälligkeit der Einkommensteuer 1992 bis 1994 war der 25. März 2004.

Mit Bescheid vom 28. Juli 2004 wurde dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung ua. betreffend Einkommensteuer 1992 bis 1994 stattgegeben. Die Wirkung der Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub (§ 212a Abs. 5 erster Satz BAO). Dieser Zahlungsaufschub endet gemäß § 212a Abs. 5 zweiter Satz BAO mit Ablauf der Aussetzung der Einhebung. Diese wurde im vorliegenden Fall anlässlich der Berufungsentscheidung vom 19. Juni 2007 (Zustellung am 21. Juni 2007), RV/0725-L/04, mit Bescheid vom 18. Juli 2007 verfügt und der Bw. aufgefordert, ua. die Einkommensteuer 1992 bis 1994 bis 27. August 2007 zu entrichten. Dieser Zahlungstermin geht auch aus der Buchungsmitteilung Nr. 6 vom 18. Juli 2007 hervor. Die Nachfrist im Sinne des § 212a Abs. 7 erster Satz BAO ist eine Nachfrist im Sinne des § 230 Abs. 2 BAO. Soweit die Hemmung der Einbringung im Sinne dieser Bestimmung gehemmt ist, kommt der Nachfrist auch säumniszuschlagsvermindernde Wirkung zu.

Zusammengefasst bedeutet dies, dass die Einkommensteuer 1992 bis 1994 am 25. März 2004 fällig und ihre Einbringung bis 18. Juli 2007 gehemmt war. Hätte der Bw. die Einkommensteuer 1992 bis 1994 bis 18. Juli 2007 entrichtet, wäre gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO kein Säumniszuschlag festgesetzt worden. Lt. Aktenlage wurden die säumniszuschlagsauslösenden Abgaben bis dato nicht entrichtet.

Völlig zu Recht wurden daher vom Finanzamt mit Bescheid vom 10. September 2007 die vorlageantragsgegenständlichen Säumniszuschläge festgesetzt.

Richtig ist, dass die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1992 bis 1994 entsprechend der Buchungsmitteilung Nr. 6/1 vom 18. Juli 2007 als Berufungsvorentscheidungen verbucht worden sind. Dieser Buchungsfehler hat jedoch auf das gegenständliche Verfahren keine Auswirkung. Einerseits wurde durch die Buchungsmitteilung keine Fälligkeit oder Zahlungsfrist festgesetzt. Diese wurden wie oben dargelegt bescheidmäßig festgesetzt. Darüber hinaus sind Buchungen nicht der Rechtskraft fähig. Buchungsmitteilungen sind keine Bescheide. Dem Bw. ist zuzustimmen, dass ihm für die Jahre 1992 bis 1994 keine Berufungsvorentscheidungen zugestellt worden sind aus denen die genaue Steuerberechnung zu entnehmen wäre. Allerdings wurde ihm nachweislich am 21. Juni 2007 die Berufungsentscheidung vom 19. Juni 2007 zugestellt, aus der die genaue Steuerberechnung entnommen werden kann. Der Einwand des Bws., die Abgabenbehörde erster Instanz hätte die Frist abwarten müssen, bis zu der der Verwaltungsgerichtshof über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung erkannt habe, entbehrt jeglicher gesetzlicher Grundlage.

Schließlich meint der Bw., der angefochtene Bescheid würde gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz verstoßen, da ein 2 %iger Säumniszuschlag nach 14 Tagen noch nie verhängt worden sei. Im Regelfall werde ein 2 %iger Säumniszuschlag erst nach 9 bis 12 Monaten verhängt. Es mag sein, dass diesbezüglich seitens des Bws. eine Verwechslung mit dem Verspätungszuschlag gemäß § 135 BAO vorliegt. Im Zusammenhang mit der Festsetzung von Säumniszuschlägen räumt nämlich § 217 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde kein Ermessen ein.

Die Ausführungen des Bws. konnten der gegenständlichen Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass seitens des Bws. kein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO eingebracht wurde. Ausführungen darüber, ob dem Bw. an der Säumnis grobes Verschulden trifft oder nicht, sind daher entbehrlich. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. Februar 2008