



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des T, vom 19. Dezember 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Dezember 2008 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 493,46 € entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.1.2008 waren die Vorauszahlungen des Berufungswerbers an Einkommensteuer für 2008 und Folgejahre aufgrund seiner Angaben anlässlich der Betriebseröffnung mit 17.750,00 € (vierteljährlich 4.437,00 €) festgesetzt worden. Die Vorauszahlungen für das erste und zweite Quartal 2008 wurden termingerecht entrichtet.

In einem elektronisch am 22.7.2008 eingelangten Antrag ersuchte der Berufungswerber um Erhöhung der Vorauszahlung für das dritte Quartal um 2.000,00 € auf 6.437,00 €. Das Finanzamt setzte daher mit Bescheid vom 25.7.2008 die Vorauszahlungen für 2008 und Folgejahre mit 21.750,00 € fest.

In einem weiteren elektronisch eingebrachten Antrag vom 8.8.2008 ersuchte der Berufungswerber um Erhöhung der Vorauszahlung für das letzte Quartal 2008 um einen Betrag von 8.250,00 €. Diesem Antrag entsprechend setzte das Finanzamt die Vorauszahlungen mit Bescheid vom 11.8.2008 für 2008 und Folgejahre mit 30.000,00 € fest.

Da gemäß § 45 Abs. 3 EStG bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende Vorauszahlungsteilbeträge durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung nicht berührt werden, sondern der Unterschiedsbetrag erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen ist (Ausgleichsviertel), wurde die am 18.8.2008 fällige Vorauszahlung für das dritte Quartal 2008 am Abgabenkonto am 25.8.2008 noch mit dem "alten" Teilzahlungsbetrag von 4.437,00 € eingebucht. Ungeachtet dessen hatte der Berufungswerber jedoch mit Wirksamkeit 19.8.2008 bereits einen Betrag von 6.437,00 € auf das Abgabenkonto überwiesen. Auf diesem ergab sich daher ein Guthaben von 2.000,00 €.

Schließlich beantragte der Berufungswerber am 15.9.2008 elektronisch die Erhöhung der Vorauszahlungen von insgesamt 30.000,00 € auf 40.000,00 €. Diesem Antrag folgend setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 18.9.2008 die Vorauszahlungen mit 40.000,00 € fest.

Unter Berücksichtigung der genannten Anträge ergab sich für das vierte Quartal damit eine Vorauszahlung (Ausgleichsviertel) in Höhe von 26.689,00 €, die am 17.11.2008 fällig war. Am Abgabenkonto bestand im Zeitpunkt der Einbuchung dieser Vorauszahlung ein Guthaben in Höhe von 2.009,00 €. Das oben erwähnte Guthaben von 2.000,00 € hatte sich durch die Zahllast aus der Umsatzsteuer 06/2008 auf 1.999,80 € vermindert und durch einen Vorsteuerüberschuss aus der Umsatzsteuervoranmeldung 07/2008 auf 2.009,00 € erhöht. Durch dieses Guthaben von 2.009,00 € verminderte sich die offene Vorauszahlung von 26.689,00 € auf 24.680,00 €. Eine Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung 09/2008 verminderte diesen Betrag nochmals auf 24.672,80 €.

Erst mit Wirksamkeit 2.12.2008 wurde vom Berufungswerber ein Betrag von 24.689,00 € zur Abdeckung der am 17.11.2008 fällig gewesenen Vorauszahlung für das vierte Quartal auf das Abgabenkonto überwiesen. Das Finanzamt setzte deswegen mit Bescheid vom 9.12.2008 von der zum Fälligkeitstermin noch restlich offen gewesenen Einkommensteuvorauszahlung für das vierte Quartal 2008 in Höhe von 24.672,80 € gemäß § 217 BAO einen ersten Säumniszuschlag mit 493,46 € (2 % der Bemessungsgrundlage) fest.

In der mit Eingabe vom 19.12.2008 erhobenen Berufung wies der Berufungswerber zusammengefasst auf seine wiederholten Anträge auf Erhöhung der Vorauszahlungen hin. Insbesondere habe er bezüglich der Vorauszahlung für das dritte Quartal um 2.000,00 € mehr einbezahlt als vorgeschrieben gewesen wäre. Diese "Überzahlung" sei über drei Monate wohl gebucht worden, jedoch ohne "Rücksicht auf eine Zinsgutschrift (Habenzinsen)". Er habe aus seiner Sicht ein mustergültiges Verhalten eines noch unerfahrenen selbständigen Steuerzahlers gesetzt. Da die letzte "freiwillig höhere" Quartalszahlung nicht fristgerecht überwiesen worden sei "(Bank und Buchungswege/zeiten sind schwer zu kontrollieren)", habe der

"Computer" einen automatischen Säumnisbescheid mit exorbitant hohem Zuschlag errechnet. Daraus ergebe sich unter Berücksichtigung der Dauer der Verspätung (Anzahl der Kalendertage) ein Zinssatz von über 60 % p.a., dagegen würden Überziehungszinsen beim Girokonto rund 12 % betragen. Es werde daher um Stornierung des Säumniszuschlages ersucht.

Mit Bescheid vom 6.4.2009 wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2008 mit 61.332,56 € festgesetzt. Gegenüber den Vorauszahlungen in Höhe von 40.000,00 € ergab sich daher eine Nachforderung von 21.332,56 €. Dieser Bescheid wurde am 7.9.2009 gemäß § 299 BAO aufgehoben und durch einen neuen Sachbescheid vom selben Tag ersetzt, mit dem die Einkommensteuer mit 69.579,28 € festgesetzt wurde, woraus sich eine weitere Nachforderung von 8.246,72 € ergab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Im vorliegenden Fall steht unbestritten fest, dass die Einkommensteuervorauszahlung für das vierte Quartal 2008 mit dem oben dargestellten und der Festsetzung des Säumniszuschlages zugrunde gelegten Teilbetrag von 24.672,80 € nicht termingerecht bis zum 17.11.2008 (Fälligkeitstermin) entrichtet worden war. Damit lagen die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Vorschreibung des Säumniszuschlages vor.

Zwar entsteht gemäß § 217 Abs. 5 BAO die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages im Sinne des bereits zitierten § 217 Abs. 2 BAO dann nicht, wenn die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebahrung gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist. Da im gegenständlichen Fall die Überweisung zur Abdeckung der restlich offenen Einkommensteuervorauszahlung erst mit Wirksamkeit 2.12.2008 erfolgt war, konnte die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO nicht zur Anwendung gelangen, da die darin erwähnte fünftägige Frist unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO und

der nicht in den Lauf der Frist einzuberechnenden Tage (Samstag 22.11.2008 und Sonntag 23.11.2008) bereits am 27.11.2008 geendet hatte.

Die vom Berufungswerber erwähnte freiwillige "Überzahlung" von 2.000,00 € hinsichtlich der Vorauszahlung für das dritte Quartal hat die Bemessungsgrundlage des gegenständlichen Säumniszuschlages ohnehin entsprechend vermindert, wie bereits oben dargestellt wurde.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge. § 217 Abs. 1 BAO stellt keine Schadenersatzregelung betreffend den Schaden des Abgabengläubigers aus einer verspäteten Abgabentrichtung dar. Die Regelung bezweckt vielmehr die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden. Es kann daher in dem Umstand, dass der Säumniszuschlag sich nicht am tatsächlichen Schaden des Abgabengläubigers orientiert, keine Unsachlichkeit der Regelung erblickt werden (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164). Der Säumniszuschlag entspricht bei kurzer Dauer des Verzuges einer höheren „Verzinsung“ des geschuldeten Abgabebetrages als bei längerer Dauer. Dies stellt sich als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage dar und begründet weder eine Rechtswidrigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages, noch wäre daraus eine Unbilligkeit im Sinne des § 236 abzuleiten (z.B. VwGH 19.10.1992, 91/15/0017; 22.3.1995, 94/13/0264). Aus dem diesbezüglichen Hinweis des Berufungswerbers (Verzinsung von 60 %) ist daher für das gegenständliche Verfahren nichts zu gewinnen.

Schließlich wären gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen 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. Ein solcher Antrag könnte auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden und wäre diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Der Berufungswerber hat jedoch mit dem bloßen Hinweis, dass "Bank und Buchungswege/zeiten nur schwer zu kontrollieren" wären, in keiner Weise ausreichend dargetan, dass ihn an der verspäteten Entrichtung der dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Einkommensteuervorauszahlung für das vierte Quartal 2008 kein grobes Verschulden treffen würde. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem grobem Verschulden an der Säumnis eine Begünstigung darstellt. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung Inanspruchnehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (UFS

4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; vgl. auch VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO). Davon kann hier keine Rede sein. Auch der Umstand der wiederholten "freiwilligen" Erhöhungen der Einkommensteuervorauszahlungen steht in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der verspäteten Entrichtung der Vorauszahlung für das letzte Quartal. Es trifft zwar zu, dass durch die diesbezüglichen Anträge des Berufungswerbers eine entsprechende Anpassung der Vorauszahlungen ermöglicht wurde. Dies ändert jedoch weder etwas an den gesetzlichen Fälligkeitsterminen der bescheidmäßig festgesetzten Vorauszahlungen, noch daran, dass Fristverstöße im Zusammenhang mit der Entrichtung der auf Antrag des Abgabenschuldners erhöhten Vorauszahlungen zur Festsetzung eines Säumniszuschlages führen können. Die "freiwillige" Erhöhung der Vorauszahlungen kann nicht zur Folge haben, dass die Entrichtung derselben gleichsam ins Belieben des Abgabenschuldners gestellt wäre bzw. eine verspätete Bezahlung sanktionslos bleiben müsste.

Gemäß § 217 Abs. 8 lit. a BAO hätte im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften. Da sich aus der Veranlagung des Berufungswerbers zur Einkommensteuer 2008 aber keine Gutschriften, sondern die oben dargestellten Nachforderungen ergaben, kam auch keine Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 8 lit. a BAO in Betracht, und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Jänner 2010