

## IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch

die Richterin

Mag. AB

in der Beschwerdesache Dr. CD, geb. X, Adresse,

gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 09.09.2011 betreffend **Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages** zu Recht erkannt:

**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Mit Bescheid vom 9. September 2011 setzte das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) einen ersten Säumniszuschlag von 1.245,79 €, das sind 2 % der Einkommensteuer 2009 in Höhe von 62.289,42 €, fest. Begründend wurde ausgeführt, dass der Bf diese Abgabenschuld nicht bis 22. August 2011 entrichtet habe.

Mit Schreiben vom 5. Oktober 2011 berief der Bf gegen diesen Bescheid und beantragte dessen ersatzlose Aufhebung.

Die Einkommensteuer 2009 sei am 30. August 2011 an das Finanzamt überwiesen und die Zahlung am 1. September 2011 gutgeschrieben worden. Fälligkeitstermin sei der 29. August 2011 gewesen. Gehe man vom Datum der Abfertigung der Überweisung aus, liege eine Überschreitung von einem Tag, gehe man vom Eingang bei der Abgabenbehörde aus, liege eine Überschreitung von drei Tagen vor. Wegen

der kurzen Überschreitung der Zahlungsfrist erscheine es nicht sachgerecht, einen Säumniszuschlag von 2 % zu verrechnen. Diese Vorschreibung sei unverhältnismäßig und damit verfassungswidrig. Die maßgeblichen Gesetzesbestimmungen seien dahin gehend verfassungskonform auszulegen, dass bei einer derart kurzfristigen Überschreitung der Leistungsfrist von der Verhängung eines Säumniszuschlages Abstand genommen werde. Der Bf behalte sich vor, die genannte Gesetzesbestimmung beim Verfassungsgerichtshof zu bekämpfen, sollte der erstinstanzliche Bescheid vom UVS (gemeint wohl: UFS) Oberösterreich bestätigt werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Oktober 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde darauf verwiesen, dass die mit Bescheid vom 13. Juli 2013 festgesetzte Einkommensteuer 2009 (Abgabennachforderung: 62.289,42 €) am 22. August 2013 fällig gewesen sei. Als Überweisungsdatum scheine auf dem Abgabenkonto der 31. August 2011 auf. Unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist nach § 211 Abs. 2 BAO sei Entrichtungstag der 26. August 2011. Die Entrichtung sei daher nicht zeitgerecht erfolgt.

Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmung des § 217 Abs. 1 und 2 BAO wurde angemerkt, dass diese grundsätzliche Regelung den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages alleine davon abhängig mache, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde. Diese Bestimmung berücksichtige nicht die Gründe, aus denen im Einzelfall eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden sei. Damit habe der Gesetzgeber dargetan, dass er die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, im Anwendungsbereich des § 217 Abs. 1 BAO als unmaßgeblich erachte. Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetz wegen – unter Ausschaltung jedweden Ermessens – verpflichtet.

Im Vorlageantrag vom 6. November 2011 führte der Bf lediglich an, dass er die gestellten Anträge vollinhaltlich aufrecht halte.

## **Erwägungen**

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates trat.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des Unabhängigen Finanzsenates gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht getilgten Abgabebetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Säumniszuschläge sind eine kraft Gesetzes entstehende Folge einer nicht zeitgerechten Abgabentrichtung, wobei grundsätzlich unbeachtlich ist, wodurch die Säumnis ausgelöst wurde.

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschulden, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 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.

Nach Maßgabe des § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen oder gegebenenfalls nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Bei Überweisung und bei Gutschrift auf Grund eines Schecks im Verrechnungsweg steht dem Abgabepflichtigen eine Respirofrist von drei Tagen zu (§ 211 Abs. 2 und 3 BAO). Die Frist von fünf Tagen beginnt diesfalls erst nach dieser Respirofrist.

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. d BAO gelten Abgaben bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse am Tag der Gutschrift als entrichtet.

Erfolgt in den Fällen des Abs. 1 lit. d die Gutschrift auf dem Postscheckkonto oder dem sonstigen Konto der empfangsberechtigten Kasse zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so hat die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben; in den Lauf der dreitägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen (§ 211 Abs. 2 BAO).

Unter Anwendung dieser Rechtsvorschriften auf den vorliegenden Beschwerdefall ergibt sich Folgendes:

Die am 22. August 2011 (Montag) fällige Einkommensteuer 2009 wurde am 31. August 2011 (Gutschrift auf dem Abgabenkonto) entrichtet. Da die dreitägige Respirofrist am 25. August 2011 (Donnerstag) endete, war die Zahlung verspätet, sodass es zur Verschreibung des nunmehr bekämpften Säumniszuschlages kam.

Der Einwand, wonach der Fälligkeitstermin der 29. August 2011 gewesen sei, ist nicht zutreffend und durch die Aktenlage nicht gedeckt. Der Einkommensteuerbescheid 2009 vom 13. Juli 2011 weist als Fälligkeitstag den 22. August 2011 aus.

Zu prüfen war diesfalls, ob allenfalls an die dreitägige Respirofrist noch die fünftägige Frist des § 217 Abs. 5 BAO (so genannte "ausnahmsweise Säumnis") anschloss.

Voraussetzung dafür ist, dass innerhalb der letzten sechs Monate vor der Säumnis alle Abgabenschulden fristgerecht entrichtet wurden **und** die gegenständliche Säumnis nicht länger als fünf Tage andauerte.

Bei einer Durchsicht des Abgabenkontos war festzustellen, dass der Bf innerhalb von sechs Monaten vor der strittigen Säumnis bereits die Einkommensteuervorauszahlung 04-06/2011 verspätet entrichtet hatte. Diese am 16. Mai 2011 fällig gewesene Vorauszahlung wurde erst am 14. Juni 2011 auf das Abgabenkonto überwiesen.

Wegen der nicht fristgerechten Entrichtung aller Abgabenschulden innerhalb der letzten sechs Monate konnte die Bestimmung über die "ausnahmsweise Säumnis" nicht zur Anwendung kommen.

Entscheidend für die Anwendbarkeit der "ausnahmsweisen Säumnis" ist, dass der Abgabepflichtige, unabhängig von allfälligen Säumnisfolgen, die Abgaben zeitgerecht entrichtet hat. Diesfalls ist nicht maßgeblich, ob die Säumnis auch die Festsetzung eines Säumniszuschlages zur Folge gehabt hat oder eine Festsetzung beispielsweise auf Grund des § 217 Abs. 10 BAO (Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen) oder eben auf Grund der Anwendbarkeit der Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO unterblieben ist.

Dem Einwand des Bf, wonach auf Grund der kurzen Überschreitung der Zahlungsfrist ein Säumniszuschlag in Höhe von 2 % nicht sachgerecht und unverhältnismäßig sei, ist zu entgegnen, dass der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit der beantragten Nachsicht eines festgesetzten Säumniszuschlages bereits wiederholt festgestellt hat, dass als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage anzusehen ist, wenn der Säumniszuschlag bei kurzer Dauer des Verzuges einer höheren "Verzinsung" des geschuldeten Abgabebetrages entspricht als bei längerer Dauer (zB VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062).

Darüber hinaus hat ein Säumniszuschlag nicht den Charakter einer Verzinsung des seiner Vorschreibung zu Grunde liegenden Abgabenrückstandes. Der Säumniszuschlag ist nämlich seiner Höhe nach unabhängig vom Zeitraum, während dessen der betreffende Abgabenrückstand besteht, wogegen Zinsen ihrem Ausmaß nach von der Dauer jenes Zeitraumes abhängen, innerhalb dessen eine fällige Zahlung nicht geleistet wird (VwGH 28.4.1999, 94/13/0067).

Auch der Verfassungsgerichtshof (Erkenntnis vom 25. 2. 1984, B249/80) hat die für die Anlastung eines Säumniszuschlages maßgeblichen Rechtsgrundlagen als unbedenklich erachtet. Der Säumniszuschlag bezwecke, die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben sicher zu stellen. Gegen dieses Ziel sei aus verfassungsrechtlicher Sicht nichts einzuwenden, auch nicht gegen die Mittel, es zu erreichen. Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes sind die Regelungen betreffend den Säumniszuschlag nicht unsachlich; vielmehr habe der Gesetzgeber eine im Interesse der Verwaltungsökonomie

gelegene Pauschallösung getroffen. Da es dem Gesetzgeber zustehe, eine einfache und leicht handhabbare Regelung zu erlassen, müssten in Einzelfällen entstehende Härten in Kauf genommen werden.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. I 142/2000) wurde das Säumniszuschlagsrecht neu gefasst und für den Fall länger dauernder Säumnis die Festsetzung weiterer Säumniszuschläge eingeführt (§ 217 Abs. 3 BAO).

Auch in seiner Entscheidung vom 17.9.1997, 93/13/0049, ging der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass der Gesetzgeber bei der Regelung eines zweiprozentigen Säumniszuschlages offensichtlich bewusst oder gewollt keine Limitierung des absoluten Ausmaßes nach oben hin vorgesehen habe. Von einer gesetzlich nicht beabsichtigten "abnormalen" bzw. der Säumnis in unangemessener Weise Rechnung tragenden Belastung könne daher keine Rede sein. Dass die Gründe für eine verspätete Abgabentrachtung vielfältig sein können und mit einem starren Prozentsatz vom verspätet entrichteten Abgabebetrag dieser denkbaren Vielfalt nicht Rechnung getragen werden könne, werde vom Gesetzgeber offensichtlich in Kauf genommen, wenn er als Maßstab für den Säumniszuschlag ausschließlich auf das Ausmaß der verspätet entrichteten Abgaben abstelle, was unter Umständen auch sehr hohe Säumniszuschläge zur Folge haben könne.

Abschließend war anzumerken, dass keine Gründe für die verspätete Entrichtung der Einkommensteuer 2009 vorgebracht wurden. Eine Prüfung der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO erübrigte sich daher.

Die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages im Sinne dieser Bestimmung stellt eine Begünstigung dar. Die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung tritt bei Begünstigungstatbeständen gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers aber in den Hintergrund. Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die eine abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (zB VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO).

Die Festsetzung des angefochtenen Säumniszuschlages erfolgte daher zu Recht.

Der Vollständigkeit halber wird – wenngleich für die vorliegende Entscheidung ohne Relevanz - darauf hingewiesen, dass durch die Verbuchung der Gutschrift von 64.988,71 € mit Wirkung 31. August 2011 auf dem Abgabenkonto nicht nur die am 22. August 2011 fällig gewesene Einkommensteuernachforderung 2009 in Höhe von 62.289,42 € verspätet beglichen wurde, sondern auch die am 16. August 2011 fällig gewesene Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2011 verspätet entrichtet wurde. Diesfalls unterblieb aber die Vorschreibung eines Säumniszuschlages auf Grund von § 217 Abs. 10 erster Satz BAO, wonach Säumniszuschläge, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, nicht festzusetzen sind.

## **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 nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.