



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch NIKA Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH, 5020 Salzburg, Fürstenallee 54, gegen den Bescheid des FA betreffend Säumniszuschlag für die Einkommensteuervorauszahlung April – Juni 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Juni 2006 wurde dem Berufungswerber (Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 57,- vorgeschrieben, weil er die Einkommensteuervorauszahlung für 4-6/2006 verspätet eingezahlt hatte. Dagegen erhob er Berufung und führte darin aus, dass die Verhängung eines Säumniszuschlages grobes Verschulden voraussetze. Der Bw. habe in der Flut der zu tätigenden Überweisungen einen Zahlschein übersehen, der ihm zeitgerecht von der Kanzlei seiner steuerlichen Vertretung übermittelt worden war. Er habe also hinsichtlich der Grundlegung der Erfüllung seiner Verpflichtungen mit der Beauftragung seiner steuerlichen Vertretung alle Vorkehrungen getroffen, die ihm als sorgfältigem Menschen geboten und zumutbar sei.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sei von der Verhängung eines Säumniszuschlages abzusehen bzw. dieser herabzusetzen, als den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Seitens der Behörde seien Erhebungen hinsichtlich des Verschuldens des Bw. nicht gepflogen und daher auch kein grobes Verschulden nachgewiesen worden, sondern sei dieses

einfach unterstellt worden. Gerade im Übersehen eines Zahlscheines liege keine auffallende Sorglosigkeit, sondern ein bloßes Versehen, das auch sorgfältigen, dem Grundsatz nach normgerecht handelnden Menschen unterlaufen könne und daher kein grobes Verschulden darstelle. Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Dagegen richtet sich der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Beantragt wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Ergänzend wird im Vorlageantrag ausgeführt, dass der Bw. ua. Einkünfte aus ärztlichen Sondergebühren beziehe. Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Sondergebühren habe sich die Rechtslage innerhalb kurzer Zeit wiederholt geändert. Mit dem Finanzamt sei daher laut einem Schreiben der Klinik vereinbart worden, dass bei verspäteten Einkommensteuervorauszahlungen für das 1. und 2. Quartal 2006 keine Zinsen und Gebühren verrechnet würden.

Der steuerliche Vertreter des Bw. legte dem Unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben der Klinik an ihre Sondergebühren-Empfänger vom 11.5.2006 vor, das folgende Passage enthält:

„Alle Ärzte, die für das 1. und 2. Quartal 2006 eine Vorschreibung für Einkommensteuervorauszahlung aus dem Titel Sondergebühren erhalten haben, können folgende Regelung in Anspruch nehmen:

Die Vorauszahlungen müssen derzeit nicht geleistet werden.Es werden von Seiten des Finanzamtes keine Zinsen und Gebühren verrechnet.“

Mit Schreiben vom 23.4.2006 zog der Bw. seinen Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Ansetzung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück, hielt aber seine bisherigen Ausführungen zum groben Verschulden aufrecht. Es sei nochmals eindringlich auf eine Besonderheit des konkreten Sachverhalts hinzuweisen, nämlich auf die im Jahr 2006 stattgefundene Diskussion um die ertragsteuerliche Würdigung ärztlicher Sondergebühren. Der Bw. habe vier Tage vor dem konkreten Einzahlungstermin, dem 15.5.2006 das bereits vorgelegte Schreiben seines Dienstgebers mit den zitierten Informationen erhalten. Dass er diese Informationen nicht in Zweifel gezogen habe, sondern vielmehr darauf vertraut habe, sei ihm keinesfalls als grobes Verschulden vorzuwerfen. Dies umso mehr, als die Klinik nicht irgendein Dienstgeber seien, sondern mit dem Land als Rechtsträger und auch auf Grund der Größe und Struktur des Unternehmens durchaus eine gewisse Verbindlichkeit und Kompetenz verbunden werden müsse. Es werde daher nochmals beantragt, den Bescheid über die Verhängung eines Säumniszuschlages in Höhe von € 57,- aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus dem vorgelegten Verwaltungsakt ist ergänzend zu den bisherigen Feststellungen noch folgender entscheidungsrelevante Sachverhalt ersichtlich:

Der Bw. ist Primararzt und bezieht neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch solche aus selbständiger Arbeit wie etwa Privathonorare, Vortragshonorare, Lizenzzeinnahmen sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Einkommensteuervorauszahlung für das 2. Quartal 2006, welche am 15.5.2006 fällig war, zahlte er am 23.5.2006 ein. In den drei Monaten davor war es bereits zu weiteren verspäteten Einzahlungen gekommen, nämlich hinsichtlich der Einkommensteuervorauszahlung für das 1. Quartal 2006 (Fälligkeit 15.2.2006, Einzahlung 13.3.2006) und der Umsatzsteuer für Dezember 2005 (Fälligkeit 15.2.1006, Einzahlung 10.3.2006). Beide verspäteten Einzahlungen zogen die Rechtsfolge eines ersten Säumniszuschlages nach sich. Gegen die Verhängung des Säumniszuschlages betreffend die Umsatzsteuer für Dezember 2005 erhob der Bw. Berufung. Diese Berufung wurde durch das Finanzamt vorerst abgewiesen. In der Folge gab ihr das Finanzamt im Wege einer zweiten Berufungsvorentscheidung statt.

Die Einkommensteuervorauszahlungen des Bw. für 2006 wurden auf seinen Antrag vom April 2005 hin auf € 12.000,- jährlich herabgesetzt, weil die Sondergebühren ab 2005 als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit versteuert wurden. Am 19. Juni 2006 erging ein neuer Vorauszahlungsbescheid für 2006, mit welchem die Einkommensteuervorauszahlungen auf € 96.400,- erhöht wurden, weil die Sondergebühren ab dem Jahr 2006 wiederum den Einkünften aus selbständiger Arbeit zugeordnet wurden. Der Unterschiedsbetrag, der sich zur bisherigen Vorauszahlung ergab, wurde mit der Fälligkeit für das dritte Quartal ausgeglichen. Die Einkommensteuervorauszahlungen für die ersten beiden Quartale des Jahres 2006 enthielten somit keine auf die Sondergebühren entfallende Einkommensteuer. Sie enthielten vielmehr jene Vorauszahlungen, die auf seine (anderen) Einkünfte aus selbständiger Arbeit sowie auf die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung entfielen.

Rechtliche Ausführungen:

Wird eine Abgabe 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 Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,

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

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 Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung 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.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer einschließlich jener gemäß § 37 Abs. 8 Vorauszahlungen zu entrichten. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet: Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der einbehaltenden Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Z 2.

Gemäß § 45 Abs. 2 EStG1988 sind die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

Da der Säumniszuschlag nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine objektive Säumnisfolge ist (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164), die die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden bezweckt, sind die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, grundsätzlich unbeachtlich. Lediglich im Rahmen des § 217 Abs. 7 BAO ist zu prüfen, ob einem Abgabepflichtigen an der Fristversäumnis kein Verschulden trifft bzw. ob die Verwirkung des Säumniszuschlages auf einer vom Abgabepflichtigen zu verantwortenden leichten Fahrlässigkeit beruht.

Der Bw. hat in der Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid sinngemäß einen Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO gestellt, über welchen im Sinne des § 280 BAO in der Berufungserledigung abzusprechen ist (Ritz, SWK 2001, S 343).

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes tritt bei Begünstigungs-tatbeständen die Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlungen gegenüber der

Offenlegungspflicht des Begünstigungsverbers in den Hintergrund. Der die Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst und einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (zB VwGH 26.1.1989, 88/16/15). Der Vorwurf des Bw., das Finanzamt habe seine amtswegige Ermittlungspflicht verletzt und dem Bw. einfach grobes Verschulden unterstellt, ist daher unberechtigt.

Ein grobes Verschulden im Sinne der genannten Gesetzesstelle ist dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101; Ritz, BAO-Kommentar, § 308 RZ 15). Demgegenüber ist von einem minderen Grad des Versehens auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. In diesem Sinne ist an rechtskundige Personen ein strengerer Maßstab anzulegen als an Rechtsunkundige oder bisher noch nie an Verfahren beteiligte Personen. War die Versäumung voraussehbar und hätte sie durch ein dem Antragswerber zumutbares Verhalten abgewendet werden können, dann wird dies als auffallend sorglos zu beurteilen sein und der Stattgabe des Antrages entgegenstehen (vgl. etwa VwGH 6.10.1994, 93/16/0075).

Die Argumentation des Bw., mit der das fehlende grobe Verschulden dargelegt werden soll, geht in folgende Richtung:

Dem Schreiben seines Dienstgebers vom 11.5.2006 sei zu entnehmen, dass wegen der unklaren Rechtslage mit dem Finanzamt eine Vereinbarung getroffen worden sei, der zufolge Einkommensteuervorauszahlungen aus dem Titel Sondergebühren derzeit nicht entrichtet werden müssten und es zu keiner Vorschreibung von Zinsen und Gebühren komme. Auf diese Information habe er vertrauen dürfen, dies könne ihm nicht als grobes Verschulden angelastet werden.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass die Einkommensteuervorauszahlungen des Bw. für das 2. Quartal 2006 keine ärztlichen Sondergebühren enthielten. Dies musste dem Bw. schon auf Grund der Höhe der Vorauszahlungen bewusst gewesen sein. Immerhin betrugen seine Vorauszahlungen in den Vorjahren, als sie noch die ärztlichen Sondergebühren enthielten, ein Vielfaches. Aber selbst wenn Unklarheiten darüber bestanden haben sollten, so wusste der Bw. jedenfalls, dass er Vorauszahlungen aus den anderen selbständigen Einkünften und den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu leisten hatte. Die Systematik von

vierteljährlichen Vorauszahlungen muss dem Bw. aus seiner praktischen Erfahrung seit vielen Jahren bekannt sein. Im übrigen wurde dem Bw. nach seinen eigenen Angaben von seiner steuerlichen Vertretung rechtzeitig der entsprechende Zahlschein übermittelt. Bei Zweifeln über die zu leistenden Zahlungen und deren Fälligkeit hätte der Bw. sich also an seine steuerliche Vertretung wenden müssen. Dies wäre das nächstliegende, dem Bw. zumutbare Verhalten gewesen.

Wenn der Bw. aber trotz etwaiger Zweifel keine Informationen darüber einholte, in welchem Umfang das Schreiben seines Dienstgebers auch auf ihn zutreffe, sondern vielmehr darauf vertraute, dass es im 2. Quartal 2006 ohnedies zu keinen Säumnisfolgen kommen würde, so ist dies als auffallende Sorglosigkeit zu beurteilen.

Im übrigen handelte es sich nicht um die erste, sondern um die dritte verspätete Einzahlung innerhalb von drei Monaten. Der Bw. bringt vor – so wie er es auch in der Berufung gegen die vorangegangene Festsetzung eines Säumniszuschlages vorgebracht hat - er hätte den Zahlschein in der Flut der zu tätigenden Überweisungen übersehen. Wenn dies besonders innerhalb eines kurzen Zeitraumes wiederholt passiert, so kann man nicht mehr von einem Fehler sprechen, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates hat der Bw. mit diesem Verhalten die ihm nach seinen persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt bei der Einhaltung von Terminen und Fristen außer Acht gelassen. Von einem minderen Grad des Versehens bzw. einer leichten Fahrlässigkeit kann dabei nicht mehr gesprochen werden.

Somit war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 3. Mai 2007