



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 24. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. März 2010 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz Bw.) betreibt eine Zahnarztpraxis.

Mit Bescheid vom 9. 3. 2010 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. von der Einkommensteuer 1-3/2010 einen Säumniszuschlag in Höhe von 139,98 € mit der Begründung fest, dass diese Abgabenschuld nicht bis zum 15. 2. 2010 entrichtet worden sei.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 24. 3. 2010 wurde ausgeführt, der Bw. habe die Einkommensteuer-Vorauszahlung wegen einer Erkrankung erst am 22. 2. 2010 entrichten können. In der Ordination des Bw. sei nur er selbst zur Erledigung solcher Zahlungen berechtigt. Im Hinblick auf eine nur einwöchige Säumnis entspreche der Säumniszuschlag einer Jahresverzinsung der Abgabenschuld von 104%, was mit rechtsstaatlichen Grundsätzen unvereinbar sei. Zudem sei der Säumniszuschlag erst zu einem Zeitpunkt festgesetzt worden, als die Einkommensteuer-Vorauszahlung (ohne weitere Aufforderung) schon längst entrichtet gewesen sei. Aus dem angeschlossenen Zahlungsbeleg sei ersichtlich, dass die Vorauszahlung nicht (wie in der Buchungsmittelung Nr. 1/3 angeführt) am 24. 2. 2010, sondern schon am 22. 2. 2010 entrichtet worden sei. Dass diese Zahlung erst am 26. 2. 2010 beim Finanzamt

eingelangt sei, sei nicht vorstellbar. Weiters sei zu berücksichtigen, dass der Bw. die Einkommensteuer-Vorauszahlungen in den letzten vierzehn Jahren stets pünktlich entrichtet habe. Der Säumniszuschlag sei unverhältnismäßig hoch; seine Festsetzung stehe „im krassen Gegensatz zur österreichischen Rechtsprechung“. Beantragt werde die Neuberechnung des Säumniszuschlages (in Höhe von 2,59 €) auf der Basis einer einwöchigen Säumnis.

Das Finanzamt ersuchte den Bw. mit Schreiben vom 29. 4. 2010 um einen Nachweis für die Dauer seiner Erkrankung, weil sonst nicht von einem fehlenden groben Verschulden an der verspäteten Abgabenentrichtung ausgegangen werden könne. Die Bestimmung des § 217 Abs. 1 BAO über die Festsetzung eines Säumniszuschlages in Höhe von 2 % der nicht rechtzeitig entrichteten Abgabe sei zwingend; eine Herabsetzung sei nur bei einem fehlenden groben Verschulden an der Säumnis möglich (§ 217 Abs. 7 BAO).

Im Antwortschreiben vom 10. 5. 2010 teilte der Bw. mit, dass er sich bei pulmonalen oder grippalen Infekten (wie etwa im Februar) selbst behandle. Da für Ärzte keine Versicherungspflicht bestehe, hätte eine Krankmeldung keinen Sinn gehabt. In der Ordination des Bw. sei kein Internetanschluss vorhanden und auch kein Angestellter berechtigt, über das Praxiskonto zu verfügen. Der Bw. reiche seine Steuererklärungen selbst ein; er habe weder einen Steuerberater noch verwende er das Internet. Da der Bw. nicht über die Möglichkeit zum Telebanking verfüge, könne er im Krankheitsfall keine Banktransaktionen durchführen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. 5. 2010 mit der Begründung ab, dass der Bw. kein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis dargelegt habe, zumal er keine Angaben zur Dauer seiner Erkrankung gemacht habe. Da der Bw. seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen sei, habe seinem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden können.

Im Vorlageantrag vom 19. 5. 2010 verwies der Bw. auf sein bisherigen Vorbringen, wonach er die mit dem Säumniszuschlag belastete Abgabe am ersten Tag nach seinem Krankenstand entrichtet habe. Wie der angeschlossenen – vom Bw. ausgestellten – ärztlichen Bestätigung zu entnehmen sei, habe er sich im Zeitraum vom 12. 2. 2010 bis zum 17. 2. 2010 im Krankenstand befunden. Dem Bw. sei es aus berufs- und datenschutzrechtlichen Gründen verwehrt, dem Finanzamt nähere Details seiner Erkrankung (Diagnose etc.) bekannt zu geben. Zu einem Verstoß gegen die ärztliche Schweigepflicht sehe sich der Bw. nicht deshalb veranlasst, weil ihm das Finanzamt eine Verletzung seiner Mitwirkungspflicht vorgeworfen habe. Im Hinblick auf die Erkrankung des Bw. werde die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Das Berufungsvorbringen, die Höhe des strittigen Säumniszuschlages sei mit rechtsstaatlichen Grundsätzen unvereinbar, geht fehl, weil ein Säumniszuschlag nicht den Charakter einer Verzinsung des seiner Vorschreibung zugrunde liegenden Abgabenzurückstandes hat. Denn der Säumniszuschlag ist der Höhe nach unabhängig vom Zeitraum, während dem der betreffende Abgabenzurückstand besteht. Zinsen hingegen hängen ihrem Ausmaß nach stets von der Dauer jenes Zeitraumes ab, innerhalb dessen eine fällige Zahlung nicht geleistet wird (vgl. VwGH 28.4.1999, 94/13/0067).

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof schon mehrfach ausgesprochen, dass der Umstand, wonach der Säumniszuschlag bei kurzer Dauer des Verzuges einer höheren „Verzinsung“ des geschuldeten Abgabenbetrages entspricht als bei längerer Dauer, eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage darstellt, die keine Unbilligkeit der Einhebung des Säumniszuschlages begründet (vgl. z. B. VwGH 24.1.2007, 2003/13/0062; VwGH 22.3.1995, 94/13/0264; VwGH 9.10.1992, 91/15/0017).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat die für die Anlastung eines Säumniszuschlages maßgeblichen Rechtsgrundlagen als unbedenklich erachtet. Wie etwa dem Erkenntnis vom 25. 2. 1984, B249/80, zu entnehmen ist, bezwecke der Säumniszuschlag, die rechtzeitige Entrichtung der Abgaben zu bewirken. Gegen dieses Ziel sei aus verfassungsrechtlicher Sicht nichts einzuwenden, aber auch nicht gegen die Mittel, es zu erreichen. Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes seien 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 (vgl. auch VfSlg. 9258/1981; VfSlg. 7996/1977).

In Anbetracht dieser Rechtsprechung besteht die vom Bw. behauptete Rechtswidrigkeit des Säumniszuschlages infolge Unverhältnismäßigkeit nicht. Der Säumniszuschlag ist auch nicht deshalb rechtswidrig, weil er erst zu einem Zeitpunkt festgesetzt wurde, als die Einkommensteuer-Vorauszahlung bereits entrichtet war. Eine Regelung, wonach ein Säumniszuschlag nach erfolgter Abgabenzurichtung nicht mehr angelastet werden dürfe, gibt es nämlich nicht.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 wurde das Säumniszuschlagsrecht neu gefasst. Zum einen wurde für den Fall länger dauernder Säumnis die Festsetzung weiterer Säumniszuschläge

eingeführt (§ 217 Abs. 3 BAO). Zum anderen wurden die Möglichkeiten erweitert, die Herabsetzung verwirkter Säumniszuschläge zu beantragen (§ 217 Abs. 7 BAO).

Nach der zuletzt genannten Bestimmung sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Das Finanzamt hat das Berufungsvorbringen als einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO gewertet und die Feststellung getroffen, dass die Voraussetzungen für eine Anwendung dieser Bestimmung auf den Berufungsfall nicht gegeben seien. Mit dieser Ansicht befindet sich das Finanzamt aus folgenden Gründen im Recht:

Die Regelung des § 217 Abs. 7 BAO normiert einen Begünstigungstatbestand. Ein Verfahren, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip beherrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt (vgl. VwGH 18.11.2003, 98/14/0008; VwGH 17.12.2003, 99/13/0070; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117). Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Aus dieser erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Antragstellers folgt, dass es seine Sache ist, ein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis aufzuzeigen.

Der Bw. hat sein Begehren auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages auch darauf gestützt, dass er sich im Zeitraum vom 12. 2. 2010 bis zum 17. 2. 2010 im Krankenstand befunden habe. Während seiner Erkrankung habe der Bw. keine Banküberweisungen durchführen können, weil er nicht über die technischen Voraussetzungen für eine elektronische Abwicklung seiner Bankgeschäfte verfüge. Auch sei kein Dienstnehmer des Bw. berechtigt, über sein Praxiskonto zu verfügen.

Nach herrschender Auffassung liegt grobes Verschulden im hier maßgeblichen Sinn vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit ist gegeben, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 43 f.).

Nach Ansicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz schließt Krankheit ein grobes Verschulden an der Säumnis aus, wenn dem Erkrankten wegen seines Zustandes nicht zugemutet werden kann, fällige Abgaben entweder selbst zu entrichten oder durch einen Dritten entrichten zu lassen. Es besteht zwar kein Grund, am Krankenstand des Bw. im Zeitraum vom 12. 2. bis zum 17. 2. 2010 zu zweifeln. Damit allein wurde jedoch nicht glaubhaft gemacht, dass die Krankheit des Bw. von solcher Art und Schwere war, dass er nicht einmal einen Dritten mit

der Abgabenentrichtung hätte betrauen können. Aus den Angaben im Schreiben vom 10. 5. 2010 ist zu schließen, dass der Bw. in der fraglichen Zeit an einem grippalen Infekt litt, den er selbst behandelte. Nach Überzeugung der Abgabenbehörde zweiter Instanz handelte es sich dabei nicht um eine Erkrankung, die es dem Bw. unmöglich machte, sich zum Beispiel an eine Ordinationshilfe zu wenden und diese damit zu beauftragen, einen vom Bw. vorbereiteten Zahlschein zur Bank zu bringen und für ihn die Überweisung der Einkommensteuer-Vorauszahlung an das Finanzamt zu veranlassen. Dazu hätte es weder einer Verfügungsberechtigung über das Praxiskonto des Bw. noch eines Internet-Anschlusses bedurft.

Der Bw. hat sich im Vorlageantrag auf die ärztliche Verschwiegenheitspflicht berufen, wonach es ihm verwehrt sei, einer Behörde „nähtere Details über einen Krankenstand“ bekannt zu geben. Die diesbezüglichen Überlegungen sind nicht recht verständlich, weil sich die berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht eines Arztes (nur) auf solche Geheimnisse bezieht, die ihm und seinen Hilfspersonen in Ausübung ihres Berufes anvertraut wurden oder bekannt geworden sind (§ 54 Abs. 1 ÄrzteG 1998). Inwiefern dies auf die eigene Erkrankung des Bw. zu treffen sollte, ist nicht nachvollziehbar.

Das weitere Vorbringen im Vorlageantrag, der Bw. habe die Einkommensteuer-Vorauszahlung am ersten Tag nach dem Krankenstand entrichtet, ist unzutreffend, weil der Bw. den Überweisungsauftrag an seine Bank nicht am 18. 2. 2010 (Donnerstag), sondern erst am 22. 2. 2010 erteilt hat. Der Bw. hat keine Umstände vorgebracht, die einer Abgabenentrichtung am 18. 2. 2010 entgegengestanden wären.

Der Berufungseinwand, in der Buchungsmitteilung Nr. 1/3 sei der Tag der Einzahlung vom 22. 2. 2010 auf den 24. 2. 2010 geändert worden, übersieht, dass es sich bei dem in der Buchungsmitteilung angeführten Zahlungsdatum (24. 2. 2010) nicht um den Tag der Überweisung, sondern um den Tag der Gutschrift der Einkommensteuer-Vorauszahlung auf dem Abgabenkonto des Bw. handelt, der gemäß § 211 Abs. 1 lit. d BAO als Entrichtungstag gilt.

Den weiteren Ausführungen in der Berufung, der Bw. habe die Einkommensteuer-Vorauszahlungen in den vergangenen vierzehn Jahren stets pünktlich entrichtet, ist entgegenzuhalten, dass auch die Einkommensteuer-Vorauszahlung 10-12/2009 nicht zum Fälligkeitstermin am 16. 11. 2009, sondern erst am 25. 11. 2009 entrichtet wurde. Somit handelte es sich bei der verspäteten Entrichtung der Einkommensteuer-Vorauszahlung 1-3/2010 um keine ausnahmsweise Säumnis im Sinn des § 217 Abs. 5 BAO, welche die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages nicht entstehen hätte lassen.

Aus den dargelegten Gründen ist das Finanzamt im Ergebnis zu Recht davon ausgegangen, dass das Vorbringen des Bw. nicht ausreichte, das Fehlen eines groben Verschuldens im Sinn

des § 217 Abs. 7 BAO darzulegen. Da die Voraussetzungen für eine Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages somit nicht gegeben waren, musste die Berufung abgewiesen werden.

Innsbruck, am 2. November 2010