



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat Wien 10

GZ. RV/3323-W/08,
miterledigt RV/3324-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Fa. S-GmbH vom 24. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 9. Juli 2008 betreffend Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages und Stundungszinsen entschieden:

Die Berufungen wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Ansuchen vom 1. Juni 2008 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) Zahlungserleichterung für einen auf dem Abgabenkonto aushaltenden Rückstand in Höhe von € 91.949,88, welcher sich aus den nicht zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen entrichteten und mit verspäteten Umsatzsteuervoranmeldung offen gelegten (Buchungstag 2.6.2008) Umsatzsteuervorauszahlungen 3-12/2007 und 1-3/2008 sowie der nicht zum Fälligkeitstag 15. Mai 2008 entrichteten Körperschaftsteuervorauszahlung 04-06/2008 in Höhe von € 9.772,92 zusammen setzte.

Mit Bescheid vom 9. Juni 2008 wurde dieses Zahlungserleichterungsansuchen der Bw. mit der Begründung abgewiesen, dass die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet erscheine, weil keinerlei Zahlungen geleistet worden wären und die Bw. ihren steuerlichen Verpflichtungen auch nicht nachgekommen sei.

Ebenfalls mit Bescheid vom 9. Juni 2008 wurden erste Säumniszuschläge wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen 3/2007-2/2008 zu ihren jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen vorgeschrieben.

Beide genannten Bescheide vom 9. Juni 2008 blieben unangefochten.

Mit Bescheiden vom 9. Juli 2008 wurden zweite Säumniszuschläge (SZ 2) vorgeschrieben, weil die Umsatzsteuervorauszahlungen 3-10/07 nicht spätestens drei Monate nach Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet wurden.

Ebenfalls mit Bescheid vom 9. Juli 2008 wurden Stundungszinsen für den Zeitraum vom 3. Juni 2008 bis 9. Juni 2008 in Höhe von € 135,81 für die Stundung eines Rückstandes in Höhe von € 91.949,88 vorgeschrieben.

Mit Schriftsatz vom 24. Juli 2008 (zur Post gegeben am 28. Juli 2008) wurde frist- und formgerecht Berufung gegen die Bescheide vom 9. Juli 2008 betreffend Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen und Stundungszinsen eingebbracht und diese Bescheide zur Gänze angefochten.

Zur Begründung wird ausgeführt, es gäbe für die Vorschreibung eines zweiten Säumniszuschlages keine Rechtsgrundlage. Einerseits habe die Bw. rechtzeitig Zahlungserleichterung beantragt, sodass aus diesem Grund ein zweiter Säumniszuschlag gar nicht zur Vorschreibung gelangen dürfe bzw. könne.

Andererseits sei der Säumniszuschlag dem Wesen nach keine Strafe, sondern die Abgeltung eines zusätzlichen Arbeitsaufwandes, den das Finanzamt durch die nicht rechtzeitige Zahlung der Steuerschuld erbringen müsse. Dabei sei aber der konkrete Arbeitsaufwand nachzuweisen. Die pauschalierte Zahlungsvorschreibung sei EU-widrig. Dies habe auch die Justiz bei der Vorschreibung von Gebühren für Firmenbucheingaben erkannt, welche früher in einer Pauschale vorgeschrieben worden seien, nach Beanstandung zufolge EU-Widrigkeit nun nach dem tatsächlichen Arbeitsaufwand zur Verrechnung gelangen würden. Damit sei sowohl der Anspruchsgrund als auch die Höhe der zweiten Säumniszuschläge rechtswidrig und der angefochtene Bescheid ersatzlos zu beheben.

Der Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen werde auch aus dem Grund angefochten, als eine erforderliche Aufgliederung zum Zwecke der Nachvollziehbarkeit nicht gegeben sei. Damit werde ein wesentliches Erfordernis für die Bescheiderlassung verletzt, als Bescheide stets detailliert zu begründen seien. Der Verweis auf Buchungsmitteilungen genüge dem Erfordernis für eine detaillierte Begründung nicht.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 3. September 2008 wurde die gegenständlichen Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Am 23. September 2008 beantragte die Bw. daraufhin die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefasst verbucht wird (§ 213), erstrecken.

(2) Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, sind,

*a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder
b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt, Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.*

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

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

(3) Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

1) Zweite Säumniszuschläge (SZ 2)

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG waren die der Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Umsatzsteuervorauszahlungen 3-10/2007 spätestens am 15. Tag des auf den jeweiligen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonates fällig und auch vollstreckbar.

Gemäß § 217 Abs. 3 BAO ist ein zweiter Säumniszuschlag für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet ist. Dieser beträgt 1 % des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages.

Dem Einwand der Bw., sie habe rechtzeitig Zahlungserleichterung beantragt, sodass es für die Verhängung eines zweiten Säumniszuschlages gar keine rechtliche Grundlage gäbe, ist entgegenzuhalten, dass ein rechtzeitiges Ansuchen um Zahlungserleichterung vor den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen (15. des zweitfolgenden Monats) im gegenständlichen Fall nicht eingebracht wurde. Der Umstand, dass ein Zahlungserleichterungsansuchen vor Verbuchung der verspätet abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen 3-10/2007 eingebracht wurde (also weit später als 3 Monate nach den gesetzlichen Fälligkeitstagen), konnte die Verhängung der gegenständlichen Säumniszuschläge nicht verhindern.

Der Säumniszuschlag ist eine "Sanktion eigener Art" (z.B. VwGH 21.4.1983, 83/16/0016). Er ist eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0155; 24.2.2004, 98/14/0146). Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicher zu stellen (VwGH 24.4.1997, 95/150164; VfGH 3.3.2001, B 621/98).

Entgegen den Berufungsvorbringen stellt der Säumniszuschlag nicht die Abgeltung eines Arbeitsaufwandes der Abgabenbehörde dar, sondern ist, wie ausgeführt, als verfassungskonformes Druckmittel zur Bewirkung einer rechtzeitigen Entrichtung der Abgaben (VfGH vom 25.2.1984, B 249/80) anzusehen. Der in der Berufung angeführte Vergleich mit der Vorschreibung von Gebühren für Firmenbucheingaben geht daher ins Leere. Auf eine konkrete EU-Richtlinienbestimmung, welche die Verhängung von Säumniszuschlägen verbieten würde, konnte sich die Bw. nicht berufen, da eine solche nicht existent ist.

2) Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen vom 9. Juli 2008

Die Bw. vermeint dazu, die Festsetzung von Stundungszinsen sei deswegen rechtswidrig, weil eine erforderliche Aufgliederung zum Zwecke der Nachvollziehbarkeit des Bescheides fehle. Dieses Vorbringen ist nicht zutreffend, weil aus dem angefochtenen Bescheid im Zusammenhang mit dem diesen angeschlossenen Berechnungsblatt der Stundungszinsen eindeutig erkennbar ist, dass die Stundungszinsen für den Zeitraum 3. Juni 2008 bis 9. Juni 2008 von einem Abgabenrückstand in Höhe von € 91.949,88 berechnet wurden und auch der zugrunde gelegte Zinssatz aus dieser Berechnung ersichtlich ist.

Diese Argumentation ist umso mehr unverständlich, als das zugrunde liegende Zahlungserleichterungsansuchen ganz offensichtlich im Zusammenhang mit der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 3-12/2007 und 1-3/2008 stand und der Bw. daher aus diesem Grund die Zusammensetzung des Abgabenrückstandes ohne jeden Zweifel bekannt war.

Die auf § 212 Abs. 2 BAO beruhende Berechnung der Stundungszinsen für den Zeitraum zwischen Einbringung des Zahlungserleichterungsansuchens und dessen Abweisung erweist sich daher als rechtens und dem Bestimmtheitsgebot entsprechend.

Bei einem sich auf den aushaftenden Rückstand auf dem Abgabenkonto beziehenden Zahlungserleichterungsansuchen kann die Abgabenbehörde jedenfalls davon ausgehen, dass dem Abgabepflichtigen auf Grund von Buchungsmitteilungen die Zusammensetzung dieses Rückstandes bekannt ist und es bedarf daher keiner zusätzlichen Aufgliederung nach Abgabenarten und Zeiträumen im Bescheid über die Festsetzung der Stundungszinsen, zumal eine solche für die Berechnung der Stundungszinsen irrelevant ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Juni 2009