



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.I., Wien, vom 7. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Juli 2008 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Juli 2008 wurde über Herrn D.I. (in weiterer Folge: Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 90,68 festgesetzt, da die Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 4.534,04 nicht fristgerecht bis 26. Juni 2008 entrichtet wurde.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 7. August 2008 führt der Bw. aus, dass das Zahlungsziel für die Steuernachzahlung der 26. Juni 2008 gewesen sei, die elektronische Einzahlung am Mittwoch, dem 2. Juli 2008 um 15.07 Uhr, also vier Werkstage nach dem Zahlungsziel gewesen sei und bereits am 3. Juli 2008 auf dem Finanzamtskonto erfasst worden sei. Diese Faktenlage zeige, dass die Säumnis des Bw. nur vier Werkstage betragen habe. Am fünften Werktag sei die Steuernachzahlung bereits beim Finanzamt verbucht gewesen.

Weitere vier Werktagen später sei jedoch ein Bescheid des Finanzamtes verfasst worden, in dem ein Säumniszuschlag von € 90,68 gefordert werde, obwohl die Steuernachzahlung bereits beim Finanzamt eingelangt gewesen sei.

Bisher habe dem Bw. sein Finanzamt im Falle einer etwaigen Säumnis eine Mahnung geschickt, was diesmal nicht geschehen sei. Er habe keine Steuerschulden beim Finanzamt und sei den Zahlungen immer noch nachgekommen.

Der Bw. sehe daher nicht ein, dass man ihm ohne Mahnung einfach diesen Säumniszuschlag aufbrummt.

Der Bw. sei im 67. Lebensjahr und arbeite immer noch für die Allgemeinheit, damit diese nicht unzumutbare Risiken in Kauf nehmen müsse und zu einer erneuerbaren Energieversorgung finde.

Und ein Finanzdienstleister der Allgemeinheit und des Staates, das Finanzamt, fordere nun vom Bw. für vier Werktagen Säumnis eine Strafzahlung von über € 90,00. Da sei offenbar nur der Computer am Werk gewesen.

Der Bw. erhebe daher aus oben genannten Gründen wegen Unangemessenheit des Säumniszuschlages Einspruch und ersuche, die Zahlungsforderung von € 90,68 zurückzunehmen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 29. August 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall die Nachforderung auf Grund des Einkommensteuerbescheides 2007 nicht bis zum Fälligkeitstag (26. Juni 2008) entrichtet worden sei. Abgaben gelten gemäß § 211 Abs. 2 BAO bei Überweisung auf das Postscheckkonto des Finanzamtes am Tag der Gutschrift als entrichtet; erfolgt diese Gutschrift zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung zustehenden Frist, hat die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben (Respirofrist).

Die Tilgung des Abgabenrückstandes sei erst mit Überweisung am Girokonto des Finanzamtes am 3. Juli 2008 eingelangt, somit um fünf Tage verspätet. Die Ausnahmebestimmung des § 217 Abs. 5 BAO (ausnahmsweise Säumnis nicht mehr als fünf Tage innerhalb sechs Monaten) könne nicht zum Tragen kommen, da auch die Einkommensteuervorauszahlungen 1-3/2008, fällig am 15. Februar 2008, erst am 2. April 2008 entrichtet worden sei und das Abgabenkonto überdies seit Juli 2006 bereits fünf Mahnungen auf Grund fehlender Tilgungen aufgewiesen habe.

In dem dagegen fristgerecht eingebrochenen Vorlageantrag vom 27. September 2008 führt der Bw. wie folgt aus:

Das Finanzamt habe dem Bw. am 16. Mai einen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid von € 5.529,17 für das Jahr 2008 zustellen lassen, die nicht auf den zu erwartenden realen Einkommensverhältnissen für das Jahr 2008 beruht haben, sondern auf Einkommensverhältnissen aus dem Jahr 2007.

Darüber hinaus habe der Bw. mit gleichem Datum eine Aufforderung vom Finanzamt zur Einkommensteuernachzahlung für 2007 von € 4.534,04 erhalten, die er bis zum 26. Juni zu erbringen gehabt hätte.

Der Bw. sei zu dieser Zeit nicht in der Lage gewesen, beide Summen zu begleichen. Seine Nichtliquidität habe es ihm ermöglicht, erst mit vier Werktagen Verspätung die Einkommensteuernachzahlung 2007 flüssig zu machen. Diese sei erst am 3. Juli 2008 beim Finanzamt eingelangt. Danach am 9. Juli 2008 habe ihm das Finanzamt einen Säumniszuschlag verpasst, weil die Steuernachzahlung mit vier Tagen Verspätung eingezahlt worden sei.

Betreffend die Einkommensteuervorauszahlung 2008 habe der Bw. jedoch einen Antrag auf Revidierung des Vorauszahlungsbescheides 2008 gestellt, basierend auf seinen tatsächlichen Einkommensverhältnissen im Jahr 2008, die der Bw. im Zuge seines Antrages im Detail dem Finanzamt mitgeteilt habe.

Am 12. August 2008 habe er in der Folge einen neuen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2008 vom Finanzamt erhalten, der seinem Antrag stattgegeben habe und nun eine Vorschreibung von nur € 2.400,00 ergeben habe, also eine Reduktion von über € 3.000,00, worauf er sofort seine Steuervorauszahlungen für die ersten drei Quartale am 28. August 2008 von € 4.400,00 getätigkt habe.

Am Telefon habe ihm Frau A.D. am 25. August mitgeteilt, dass seine Berufung auch aus dem Grunde abgelehnt worden sei, da der Bw. seiner Steuervorauszahlung für 2008 nicht rechtzeitig nachgekommen sei. Der Bw. habe erwideret, dass man ihm überhöhte Steuervorauszahlungen zugemutet habe, die nicht mit seinen realen Einkommensverhältnissen des Jahres 2008 zu tun gehabt haben, und er daher einen Herabsetzungsantrag gestellt habe.

Der Bw. sei in keinem Jahr dem Finanzamt eine Einkommensteuer schuldig geblieben. Er müsse wohl auch anmerken, dass es durch seine vielen beruflichen Verpflichtungen doch manchmal einer Mahnung durch das Finanzamt bedurfte.

Der Bw. versichere seine Einkommensteuervorauszahlungen dank dem Verständnis des Finanzamtes, seine realen Einkommensverhältnisse dabei zu berücksichtigen, regelmäßig zu leisten, und im Falle einer Veränderung seiner Einkommensverhältnisse diese dem Finanzamt im Voraus anzugeben.

Der Bw. ersuche das Finanzamt auf der Basis dieser Ausführungen seiner Berufung stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Erfolgt gemäß § 211 Abs. 2 BAO in den Fällen des Abs. 1 lit. c die Auszahlung oder Überweisung durch das Abgabepostamt oder 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.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Festsetzung eines Säumniszuschlages eine objektive Rechtsfolge der Nichtentrichtung einer fälligen Abgabenverbindlichkeit ist (VwGH 16.12.1998, 98/13/0134). Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht (VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165). Im Zusammenhang mit der Verhängung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 1 BAO kommt es allein auf den Zeitpunkt der Entrichtung der Einkommensteuernachzahlung an. Die

Abgabenbehörden sind bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages unter Ausschluss jedweden Ermessens verpflichtet, wobei die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages entsteht (VwGH 23.11.1987, 87/15/0088).

Der Bw. gibt selbst zu, die Verrechnungsweisung nicht am Fälligkeitstag, sondern verspätet (nämlich am 2. Juli 2008) veranlasst zu haben. Eine Anwendung der Bestimmung über die ausnahmsweise Säumnis gemäß § 217 Abs. 5 BAO, wonach in den Fällen, in denen die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate nicht säumig gewesen ist, die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages entfällt, ist deshalb nicht möglich, da zwar die gegenständliche Säumnis innerhalb der geforderten fünf Tage liegt, es jedoch innerhalb der letzten sechs Monate zu einem Zahlungsverzug hinsichtlich der am 15. Februar 2008 fälligen Einkommensteuervorauszahlungen 1-3/2008 (für die die Entrichtung erst am 2. April 2008 erfolgt ist) gekommen ist. Da – wie von der Abgabenbehörde erster Instanz schon richtig ausgeführt – von beiden notwendigen Voraussetzungen nur eine erfüllt ist, konnte die Begünstigung des § 217 Abs. 5 BAO keine Anwendung finden.

Angesichts der Ausführungen des Bw. selbst, dass das Zahlungsziel für die Steuernachzahlung der 26. Juni 2008 gewesen sei, er die elektronische Einzahlung – laut eigener Aussage aufgrund seiner damaligen Nichtliquidität – jedoch erst am Mittwoch, dem 2. Juli 2008 um 15.07 Uhr, somit vier Werktagen nach dem Zahlungsziel veranlasst hat, steht außer Streit, dass die Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 4.534,04 nicht fristgerecht bis 26. Juni 2008 entrichtet wurde.

Soweit der Bw. einwendet, ihm wäre ohne Mahnung einfach dieser Säumniszuschlag aufbrummt worden, ist zu erwidern, dass Mahnungen ebenso wie Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen Maßnahmen zur Durchsetzung des Abgabenanspruches sind und weder Voraussetzung für die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages sind noch eine fehlende Mahnung einen Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages ausschließt. Die vom Bw. monierte Mahnung hat nur insoweit zu erfolgen, als vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeiten vor zwangsweiser Einbringung gemäß § 227 Abs. 1 BAO grundsätzlich einzumahnen sind. Eine zwangsweise Einbringung der Einkommensteuernachforderung 2007 war jedoch von der Abgabenbehörde nicht beabsichtigt, weshalb die Übermittlung einer Mahnung gesetzeskonform nicht vorzunehmen war.

Dem Argument, der Säumniszuschlag wäre eine Strafzahlung, ist zu entgegnen, dass der Säumniszuschlag keine Strafe, sondern eine Nebengebühr darstellt. Strafen würden in der Finanzverwaltung von einem Tribunal im Sinne der MRK nach dem Finanzstrafgesetz nach einem eigenständigen Verfahren z.B. wegen Abgabenhinterziehung bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages ausgesprochen werden mit der Konsequenz der Aufnahme in das Finanzstrafregister, was bei Säumniszuschlägen – sollte der Bw. eine entsprechende Befürchtung hegen – nicht der Fall ist.

Für die Höhe des Säumniszuschlages ist die Dauer des Zahlungsverzuges unmaßgeblich (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017). Der Säumniszuschlag erfüllt keine Zinsenfunktion und ist deshalb nicht auf das Ausmaß der Überschreitung der Fälligkeitsfrist abgestellt. Diese Regelung bezweckt die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164).

Soweit der Bw. wegen der Unangemessenheit der Höhe des Säumniszuschlages auch bei geringer Fristüberschreitung – wurde doch die Zahlungsfrist nur um vier (fünf) Tage überschritten – Bedenken äußert, ist auf die entsprechenden Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes zu verweisen, der zu folgender Frage im Erkenntnis vom 25.2.1984, B 249/80, wie folgt Stellung bezogen hat:

„Gerade jemand mit einer Abgabe auch nur einen Tag in Verzug, so habe er 2 vH der Abgabe als Säumniszuschlag zu entrichten; genauso viel wie jemand, der mit derselben Abgabe beispielsweise ein Jahr in Verzug ist. Hier werde ohne sachliche Rechtfertigung Ungleiches gleich behandelt. Der Eingriff in die Vermögensphäre des Abgabepflichtigen und damit in sein Eigentum betrage, wenn man den 2prozentigen Säumniszuschlag für einen einzigen Tag Verzug auf 365 Tage umlege, 730 vH, gegenüber 2 vH, die derjenige zu zahlen hat, der ein ganzes Jahr in Verzug ist. Dieser Effekt werde durch die vorher aufgezeigte Problematik der mehrfachen Vorschreibung eines Säumniszuschlages für einen einzigen Verzug noch verstärkt.“

Der Vorwurf lässt sich dahin reduzieren, dass das Gesetz, hätte es den von der Behörde angenommenen Inhalt, als dem Gleichheitsgrundsatz widersprechend verfassungswidrig sei. Der VfGH hat diese Bedenken nicht. Schon durch die bloße Tatsache der nicht zeitgerechten Entrichtung der Abgabe ist der Säumniszuschlag verwirkt. Auf ein Verschulden kommt es hiebei nicht an. Die Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages trifft jeden, der eine Abgabe bis zum Fälligkeitstag nicht entrichtet und ein Ansuchen um Zahlungserleichterung nicht rechtzeitig eingebracht hat (VwGH 30.10.1961 Zi. 902/61). Der Säumniszuschlag bezweckt, die rechtzeitige Entrichtung der Abgabe zu bewirken. Gegen dieses Ziel ist nichts einzuwenden, aber auch nicht gegen die Mittel, es zu erreichen. Die Regelung des § 213

Abs. 4 BAO trifft eine Pauschallösung, die im Interesse der Verwaltungsökonomie liegt. Wie der VfGH schon mehrfach ausgeführt hat (vgl. z.B. VfSlg. 9258/1981 und die dort zitierte weitere Vorjudikatur), steht es dem Gesetzgeber zu, eine einfache und leicht handhabbare Regelung zu erlassen. Dadurch wirkte, in Einzelfällen eintretende Härten müssen hiebei in Kauf genommen werden (vgl. z.B. VfSlg. 7996/1977). Die geschilderten Beispiele sind Extremfälle. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der VfGH gegen die den angefochtenen Bescheid tragenden Rechtsvorschriften unter dem Gesichtspunkt des vorliegenden Beschwerdefalles keine verfassungsrechtlichen Bedenken hat.“

Eine Unangemessenheit liegt demnach im Zusammenhang mit der Verhängung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 1 BAO nicht vor.

Im Übrigen ist dem Argument, „da sei offenbar nur der Computer am Werk gewesen“, zu erwideren, dass der Verwaltungsgerichtshof kein Problem darin sieht, wenn Nebengebühren- und Nebenanspruchsbescheide vollautomatisch ergehen (VwGH 14.12.2006, 2005/14/0014).

Da somit die gesetzlichen Voraussetzungen der Verhängung eines Säumniszuschlages erfüllt sind, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Juli 2009