
Datum: 30.05.2012
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 7. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 7 K 3652/11
ECLI: ECLI:DE:FGK:2012:0530.7K3652.11.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kläger tragen die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten über die Rechtmäßigkeit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags zur Einkommensteuer für das Jahr 2009.

2

Die steuerlich beratenen Kläger sind Ehegatten und wurden im Streitjahr zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger erzielte als ein an einer Anwaltssozietät beteiligter Rechtsanwalt Einkünfte aus selbständiger Arbeit, die Klägerin war nichtselbständig tätig.

3

Die Kläger hatten für das Streitjahr auch nach Ablauf der für steuerlich beratene Steuerpflichtige durch Allgemeinverfügung bis zum 31.12.2010 verlängerten Abgabefrist zunächst keine Einkommensteuererklärung eingereicht und wurden vom Beklagten daraufhin unter Fristsetzung bis zum 15.02.2011 an die Abgabe ihrer Steuererklärung erinnert.

4

Aus einer vom Beklagten vorgelegten Übersicht ist das steuerliche Abgabeverhalten der Kläger seit dem Jahr 2000 bis zum Jahr 2008 wie folgt ersichtlich:

5

Zeitraum	Frist	1. Erinnerung	2. Erinnerung	Eingang	Veranlagung
2000		13.08.2001		09.08.2001	19.09.2001
2001		29.07.2002		31.07.2002	16.01.2004

6

2002		30.07.2003		06.08.2003	18.11.2003
2003		19.08.2004		18.08.2004	02.09.2004
2004		05.09.2005		12.09.2005	03.01.2006
2005		24.08.2006		10.10.2006	06.07.2007
2006		11.02.2008		20.11.2008	11.08.2010
2007	16.03.2009	16.02.2009		09.03.2009	26.05.2009
2008	31.10.2009	12.02.2010	13.04.2010	12.03.2010	05.10.2010

Für nähere Einzelheiten wird auf den in der Gerichtsakte befindlichen Auszug aus dem Veranlagungsspiegel des Beklagten Bezug genommen.

7

Mit einem beim Beklagten am 04.02.2011 eingegangenen Schreiben vom 05.02.2011 baten die Kläger um Fristverlängerung für die Abgabe ihrer Einkommensteuererklärung 2009 bis zum 15.03.2011. Zur Begründung führten sie an, dass der Kläger aufgrund einer Gürtelrose im Gesicht über mehrere Wochen nicht habe arbeiten können. Wegen eines stark erhöhten Arbeitsaufwandes habe er anschließend seine Fristen im Büro aufarbeiten müssen. Daher habe er erst im Anschluss daran die Unterlagen für die Einkommensteuererklärung vorbereiten können. Diese Unterlagen würden am 07.02.2011 an den Steuerberater weitergeleitet. Angaben zum Beginn und der Dauer der Erkrankung enthielt der Schriftsatz nicht. Für nähere Einzelheiten wird auf den in den Akten des Beklagten befindlichen Schriftsatz vom 05.02.2011 Bezug genommen.

8

Der Beklagte lehnte den Antrag mit Verfügung vom 09.02.2011 ab und wies dabei darauf hin, dass die Fristverlängerung nicht ausreichend begründet und nachgewiesen worden sei.

9

Die vom steuerlichen Berater angefertigte Einkommensteuererklärung ging dem Beklagten am 14.03.2011 zu. Der Beklagte setzte die Einkommensteuer daraufhin mit Bescheid vom 15.07.2011 auf 32.391 Euro und gleichzeitig einen Verspätungszuschlag in Höhe von 480 Euro fest. Aufgrund einer geänderten Mitteilung über die Beteiligungseinkünfte des Klägers erhöhte der Beklagte die Einkommensteuer mit nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO geändertem Steuerbescheid vom 22.07.2011 auf nunmehr 34.229 Euro. Der Verspätungszuschlag blieb in Höhe von 480 Euro bestehen.

10

Den gegen die Festsetzung des Verspätungszuschlags fristgerecht erhobenen Einspruch wies der Beklagte als unbegründet zurück und führte in seiner Einspruchsentscheidung aus, dass der Verspätungszuschlag sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu Recht festgesetzt worden sei. Gemäß § 25 Abs. 3 Satz 1 EStG in Verbindung mit § 149 Abs. 2 AO sei die Einkommensteuererklärung für das Streitjahr grundsätzlich bis spätestens zum 31.05.2010 beim Finanzamt einzureichen. Diese allgemeine Frist sei für die steuerlich beratenen Kläger bis zum 31.12.2010 verlängert worden. Dennoch sei auch innerhalb der verlängerten Frist keine Steuererklärung eingegangen. Die von den Klägern mit Schreiben vom 05.02.2011 beantragte Fristverlängerung sei zu Recht abgelehnt worden. Zum Einen sei zu berücksichtigen, dass die Ehefrau im Rahmen einer Zusammenveranlagung ebenfalls

11

verpflichtet sei, für eine fristgerechte Abgabe der Einkommensteuererklärung Sorge zu tragen. Vor diesem Hintergrund könne die Erkrankung des Ehemannes keine Fristverlängerung für beide Ehegatten begründen. Zum Anderen habe der Kläger selbst vorgetragen, dass er nach seiner Genesung zunächst seine beruflichen Pflichten – d.h. die Abarbeitung der in der Kanzlei aufgelaufenen Fristen – erledigt habe. Dieser Umstand zeige, dass der Kläger seinen Steuererklärungspflichten auch schon früher habe nachkommen können. Die Verpflichtung zur Abgabe der Steuererklärung sei keine nachrangige Pflicht, die beliebig aufgeschoben werden könne. Sie sei vielmehr gleichrangig mit anderen Pflichten zu erfüllen. Vor diesem Hintergrund sei die beantragte Fristverlängerung zu Recht abgelehnt worden. Die Ablehnung der Fristverlängerung sei – was zwischen den Beteiligten unstreitig ist – im Übrigen auch nicht angefochten worden.

Daher sei die Steuererklärung am 14.03.2011 verspätet eingegangen. Die Verspätung sei aus den oben genannten Gründen auch verschuldet. In diesem Zusammenhang sei unter anderem zu berücksichtigen, dass das Verschulden angesichts der bereits in den Vorjahren mehrfach verspätet eingereichten Steuererklärungen als erheblich anzusehen sei. Auch der Höhe nach sei der festgesetzte Verspätungszuschlag nicht zu beanstanden. Im Rahmen der nach § 152 Abs. 2 Satz 2 AO gebotenen Ermessensausübung sei berücksichtigt worden, dass der Zuschlag lediglich 1,4% der festgesetzten Steuer betrage und mit Blick auf die verspäteten Abgaben in den Vorjahren sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kläger ein „spürbarer Zuschlag“ erforderlich sei, um die Kläger künftig zur fristgerechten Abgabe ihrer Steuererklärungen anzuhalten. 12

Mit ihrer fristgerecht erhobenen Klage verfolgen die Kläger ihr Begehren weiter und machen geltend, dass die Festsetzung des Verspätungszuschlags zu Unrecht erfolgt sei. Die vom Kläger vorgetragene Erkrankung sei ein Fristverlängerungsgrund und vom Beklagten zu Unrecht nicht berücksichtigt worden. Die Klägerin habe die steuerlichen Pflichten nicht erfüllen können, da sie hierzu fachlich nicht in der Lage sei. Da der Kläger als Rechtsanwalt seine beruflichen Pflichten erfüllen müsse, um sein Einkommen zu erzielen, gingen diese Pflichten den steuerlichen Verpflichtungen vor. Dies gelte insbesondere dann, wenn die Verzögerung – wie vorliegend – nur einen sehr kurzen Zeitraum umfasse. Die beantragte Fristverlängerung sei im Übrigen ohne ausreichende Begründung abgelehnt worden. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlags setze eine individuelle Ermessensentscheidung des Beklagten voraus. Eine solche habe der Beklagte nicht vorgenommen, zumal er sich nicht mit den von den Klägern angeführten Gründen auseinander gesetzt, sondern lediglich pauschal seine Entscheidung gefällt habe. Ein Verspätungszuschlag mache zudem keinen Sinn, wenn die Steuererklärung beim Beklagten nicht zeitnah nach dem Erklärungseingang bearbeitet werde. Die Abgaben in den Vorjahren seien vom Beklagten nicht bemängelt worden und seien mit Blick auf das Prinzip der Abschnittsbesteuerung für das Streitjahr ohne Bedeutung. Der Verspätungszuschlag belaufe sich zudem auf rund 7% der noch nicht entrichteten Steuer. Insgesamt seien die Ausführungen des Beklagten über weite Strecken tatsächlich nicht nachvollziehbar bzw. auseinandersetzungsfähig und rechtlich abwegig. 13

Die Kläger beantragen, 14

die Festsetzung des Verspätungszuschlags mit Bescheid vom 22.07.2011 sowie die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung aufzuheben. 15

Der Beklagte beantragt, 16

die Klage abzuweisen. 17

18

Er verweist zur Begründung auf seine Einspruchsentscheidung und führt ergänzend aus, dass auch die Klägerin – die im Übrigen selbst eigene Einkünfte erzielt habe – zur Abgabe der Einkommensteuererklärung verpflichtet sei. Ob jemand fachlich in der Lage sei, eine Steuererklärung abzugeben, sei für die aus § 25 Abs. 3 EStG in Verbindung mit § 149 Abs. 2 AO folgende Verpflichtung unmaßgeblich. Im Rahmen des Verschuldens sei unter anderem auch das Abgabeverhalten in den Vorjahren zu berücksichtigen. Dabei komme es nicht darauf an, ob die verspäteten Abgaben in den Vorjahren seinerzeit beanstandet worden seien. Schließlich sei zu berücksichtigen, dass für die Festsetzung des Verspätungszuschlags die „festgesetzte Steuer“ und nicht die „noch nicht entrichtete Steuer“ maßgeblich sei.

Entscheidungsgründe

19

Die Klage ist unbegründet.

20

Die Festsetzung des Verspätungszuschlags ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten.

21

1.

22

Gemäß § 152 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO kann die Finanzbehörde gegen denjenigen, der seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung nicht fristgerecht nachkommt, einen Verspätungszuschlag festsetzen, es sei denn, die Versäumnis erscheint entschuldbar. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen steht dem eigenen Verschulden nach § 152 Abs. 1 Satz 3 AO gleich. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlags enthält dem Grunde und der Höhe nach eine Ermessensentscheidung, bei der gemäß § 5 AO das Ermessen entsprechend dem Zweck der Ermächtigung auszuüben und die gesetzlichen Grenzen des Ermessens einzuhalten sind. Ein Verwaltungsakt, durch den ein Verspätungszuschlag festgesetzt wurde, darf von den Finanzgerichten nach § 102 FGO nur daraufhin überprüft werden, ob er rechtswidrig ist, weil die Behörde den entscheidungserheblichen Sachverhalt nicht einwandfrei und erschöpfend ermittelt, die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten oder von dem Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht hat. Dabei darf das Gericht die maßgeblichen Verwaltungserwägungen nicht durch eigene Erwägungen ersetzen. Der Verspätungszuschlag dient dazu, den rechtzeitigen Eingang der Steuererklärungen und damit auch die rechtzeitige Festsetzung und Entrichtung der Steuer sicherzustellen. Er hat insoweit zugleich repressiven und präventiven Charakter und ist ein Druckmittel eigener Art, das auf die besonderen Bedürfnisse des Steuerrechts zugeschnitten ist. Gemäß § 152 Abs. 2 Satz 2 AO sind bei der Bemessung des Verspätungszuschlags neben seinem Zweck, den Steuerpflichtigen zur rechtzeitigen Abgabe der Steuererklärung anzuhalten, die Dauer der Fristüberschreitung, die Höhe des sich aus der Steuerfestsetzung ergebenden Zahlungsanspruchs, die aus der verspäteten Abgabe der Steuererklärung gezogenen Vorteile, sowie das Verschulden und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Diese Kriterien zeigen, dass der Verspätungszuschlag eine doppelte Funktion hat - die in die Zukunft gerichtete Prävention und die repressive Sanktion einer Pflichtverletzung (vgl. dazu insgesamt nur BFH-Urteile vom 29.03.2007 IX R 9/05 BFH/NV 2007, 1617 und vom 10.10.2001 XI R 41/00, BFHE 196, 408; BStBl. II 2002, 124 m.w.N.).

23

2.

24

25

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsgrundsätze, die sich der Senat zu eigen macht, ist die Festsetzung des Verspätungszuschlags durch den Beklagten nicht zu beanstanden.

Der Beklagte war nach § 152 Abs. 1 Satz 1 AO berechtigt, gegen die Kläger einen Verspätungszuschlag festzusetzen, weil sie ihrer aus § 149 Abs. 2 AO in Verbindung mit § 25 Abs. 3 EStG folgenden Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr nicht fristgerecht nachgekommen sind. Die Kläger haben ihre Steuererklärung erst am 14.03.2011 beim Beklagten eingereicht. Zu diesem Zeitpunkt war die durch Allgemeinverfügung bis zum 31.12.2010 verlängerte Abgabefrist bereits verstrichen. Die von den Klägern mit Schreiben vom 05.02.2011 beantragte Fristverlängerung hatte der Beklagte zuvor abgelehnt.

26

Der Beklagte musste auch nicht nach § 152 Abs. 1 Satz 2 AO von der Festsetzung des Verspätungszuschlags absehen. Denn die Versäumnis der Kläger war nicht entschuldbar. Insbesondere kann der vorgetragene Grund, dem Kläger sei die Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten wegen seiner Erkrankung nicht möglich gewesen, die verspätete Abgabe der Steuererklärung nicht rechtfertigen. In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass Erkrankungen von Familienangehörigen eine Fristversäumnis nur in Ausnahmefällen rechtfertigen können (vgl. etwa BFH-Urteil vom 29.03.2007 IX R 9/05, BFH/NV 2007, 1617 m.w.N.) und ein derartiger Ausnahmefall – etwa die plötzliche Erkrankung am Ende der bereits am 31.12.2010 ablaufenden Frist – weder von den Klägern vorgetragen noch sonst ersichtlich ist. Zur Vermeidung eines Verspätungszuschlags hat der Steuerpflichtige die nicht aus den Akten ersichtlichen Gründe darzulegen, aus denen sich im Einzelnen ergibt, dass das Versäumnis entschuldbar erscheint (vgl. nur BFH-Urteil vom 05.06.2002 X R 40/01, BFH/NV 2002, 1419). Der bloße Hinweis auf die Erkrankung des Klägers ohne deren nähere zeitliche Eingrenzung genügt in einem solchen Fall nicht. Denn für den Beklagten ist hierdurch nicht ersichtlich gewesen, dass die von den Klägern zum 31.12.2010 versäumte Frist als entschuldbar erscheinen müsste. Dies wurde auch in der Verfügung des Beklagten vom 09.02.2011 deutlich, mit der die Fristverlängerung mangels ausreichender Begründung und ausreichender Nachweise abgelehnt wurde. Der Kläger wies in seinem Fristverlängerungsantrag vom 05.02.2011 zudem sogar ausdrücklich darauf hin, dass er nach seiner Erkrankung zunächst seine Fristen im Büro aufgearbeitet habe. Dieser Umstand verdeutlicht, dass der Kläger seine steuerlichen Verpflichtungen bereits zu einem früheren Zeitpunkt hätte erfüllen können, zumal die steuerlichen Pflichten den sonstigen (beruflichen) Pflichten im Rang nicht nachstehen.

27

Der Beklagte hat schließlich auch hinsichtlich der Höhe des festgesetzten Verspätungszuschlags sowohl den Zweck der Ermächtigung zur Festsetzung von Verspätungszuschlägen als auch die gesetzlichen Grenzen des Ermessens beachtet. Die Kriterien, die hierfür entscheidend waren, sind in der Einspruchsentscheidung dargelegt worden.

28

Der Beklagte durfte insbesondere mit Blick auf den in der Einspruchsentscheidung erläuterten Zweck des Verspätungszuschlags erschwerend die teilweise sogar nicht unerheblich verspätete Abgabe der Einkommensteuererklärungen in den Vorjahren berücksichtigen (vgl. BFH-Urteil vom 28.08.1987 III R 230/83, BFHE 151, 3; BStBl. II 1987, 836 m.w.N. und BFH-Beschluss vom 23.06.2008 IV B 106/07, BFH/NV 2008, 1642). Die Festsetzung eines Verspätungszuschlags ist auch bei erstmaliger Fristüberschreitung nicht ermessensfehlerhaft (vgl. nur BFH-Urteil vom 29.03.2007 IX R 9/05, BFH/NV 2007, 1617 m.w.N.). Da die wiederholten Verspätungen bei der Abgabe der Steuererklärungen für eine Pflichtvergessenheit sprechen, das Verschulden zu den vom Finanzamt nach § 152 Abs. 2

29

Satz 2 AO bei der Ausübung des Ermessens zu berücksichtigenden Kriterien gehört und mit dem Grad des Verschuldens auch der von der Finanzverwaltung durch die Höhe des Verspätungszuschlags entgegenzusetzende Druck wachsen darf (vgl. dazu nur BFH-Beschluss vom 23.06.2008 IV B 106/07, BFH/NV 2008, 1642 und BFH-Urteil vom 29.03.2007 IX R 9/05, BFH/NV 2007, 1617 m.w.N.), konnte der Beklagte diesem Umstand zudem eine wesentlich höhere Bedeutung zumessen als den übrigen nach § 152 Abs. 2 Satz 2 AO zu berücksichtigenden Kriterien.

Der Beklagte hat bei der Bemessung der Höhe des Verspätungszuschlags auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kläger berücksichtigt und den Verspätungszuschlag auf rund 1,4% der festgesetzten Steuer festgesetzt. Damit hat sich der Beklagte am unteren Rand eines zulässigen Verspätungszuschlags bewegt. Anhaltspunkte dafür, dass hierdurch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kläger insgesamt beeinträchtigt würde und daher eine geringere Festsetzung geboten wäre, sind weder vorgetragen noch sonst ersichtlich. Der Einwand der Kläger, dass der Zuschlag rund 7% der noch nicht entrichteten Steuer (Abschlusszahlung) betrage, greift mit Blick auf die nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut (vgl. § 152 Abs. 2 Satz 1 AO) alleine maßgebliche „festgesetzte“ Steuer, nicht durch. 30

Darüber hinaus können die Kläger nicht mit Erfolg geltend machen, dass die Einkommensteuererklärung beim Beklagten nach ihrer Abgabe nicht zeitnah bearbeitet worden sei. Denn die Festsetzung des Verspätungszuschlags ist ein Druckmittel, das den Steuerpflichtigen zur fristgerechten Abgabe der Erklärung anhalten soll. Die Frist zur Abgabe der Steuererklärung ist gesetzlich vorgeschrieben und gilt im Interesse der Gleichbehandlung für alle Steuerpflichtigen gleichermaßen. Ob der Beklagte die Erklärung im konkreten Fall sofort auswertet, ist hingegen eine verwaltungsinterne Angelegenheit, bei der die Organisation des Arbeitsablaufs, die Personalausstattung und die aktuelle Arbeitsbelastung von Bedeutung sind. Die fristgerechte Abgabe der Steuererklärung ist Voraussetzung für eine ordnungsgemäße Abwicklung des Veranlagungsgeschäfts; die Pflicht zur fristgerechten Abgabe besteht daher auch dann, wenn die Verwaltung aus innerdienstlichen Gründen gehindert ist oder es für nicht zweckmäßig hält, die konkret eingereichte Erklärung alsbald nach ihrem Eingang zu bearbeiten; der Steuerpflichtige hat kein an den Bearbeitungsstand des Beklagten gekoppeltes Recht zur Nichtabgabe der Steuererklärung (vgl. dazu nur BFH-Urteil vom 10.10.2001 XI R 41/00, BFHE 196, 408; BStBl. II 2002, 124). 31

3. 32

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 33