

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, über die Beschwerde vom 25.06.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 11.06.2019 zu StNr., mit dem von der Einkommensteuer 2018 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 90,10 € festgesetzt wurde, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Bescheid vom 6.11.2018 wurde die Beschwerdeführerin zur Einkommensteuer 2017 veranlagt (Arbeitnehmerveranlagung). Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthalten dabei die steuerpflichtigen Bezüge folgender Lohnzettel: Gemeinde G (01.10.2017 bis 31.12.2017), Land Oberösterreich (01.06.2017 bis 31.12.2017), V AG (01.06.2017 bis 31.12.2017), und Marktgemeinde M (01.01.2017 bis 31.05.2017). Aus diesem Bescheid ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 1.273,00 €.

Aufgrund dieses Einkommensteuerbescheides wurden mit weiterem Bescheid vom 6.11.2018 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2019 und Folgejahre mit 1.387,00 € festgesetzt. Bis zur Zustellung eines neuen Bescheides seien die festgesetzten Vorauszahlungen mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig. Ein Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für das laufende Jahr könne grundsätzlich nur bis 30. September gestellt werden. Die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betreffe das Jahr 2017. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 sei daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von 1.273,00 € um 9,00 % erhöht worden. Schließlich wurde die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass sie das Recht habe, gegen diesen Bescheid Beschwerde einzulegen, und ihr eine eingehende Rechtsmittelbelehrung erteilt.

Für das erste Quartal 2019 (01-03/2019) ergab sich aus dem Vorauszahlungsbescheid somit eine Vorauszahlung in Höhe von 346,00 €, die am 15.2.2019 fällig war. Diese Vorauszahlung wurde von der Beschwerdeführerin aber erst mit Wirksamkeit 29.3.2019, somit rund eineinhalb Monate verspätet entrichtet. Diese Säumnis führte zu keiner Festsetzung eines Säumniszuschlages, da die Bagatellgrenze des § 217 Abs. 10 BAO in Höhe von 50 € nicht erreicht wurde.

Am 29.1.2019 langte beim Finanzamt die Erklärung der Beschwerdeführerin zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 ein. Darin wurde die Anzahl der inländischen gehalts- oder pensionsauszahlende Stellen mit „2“ angegeben. Am Formular vermerkte die Beschwerdeführerin handschriftlich: „Teile mit, dass ich meine Aushilfstätigkeit in der Gemeinde G per 31.12.2018 beendet habe“.

Mit Bescheid vom 10.4.2019 wurde die Beschwerdeführerin zur Einkommensteuer 2018 veranlagt (Arbeitnehmerveranlagung). Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit enthalten dabei die steuerpflichtigen Bezüge folgender Lohnzettel: Gemeinde G (01.01.2018 bis 31.12.2018) und Land Oberösterreich (01.01.2018 bis 31.12.2018). Aus diesem Bescheid ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 4.851,00 €. Zur Fälligkeit wurde im Bescheid ausgeführt: „Dieser Betrag ist am 17. Mai 2019 fällig. Den Betrag, der auf Ihr Abgabenkonto zu entrichten ist, entnehmen Sie der beiliegenden Buchungsmitteilung.“ Auch am Abgabenkonto wird als Fälligkeitstermin der 17.05.2019 ausgewiesen.

Aufgrund dieses Einkommensteuerbescheides erging am 10.4.2019 ein geänderter Bescheid über die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2019 und Folgejahre. Darin wurden die Vorauszahlungen mit 5.045,00 € festgesetzt. Einer gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 7.5.2019 statt und setzte die Vorauszahlungen mit 0,00 € fest. Am 7.5.2019 wurde daher die von der Beschwerdeführerin entrichtete Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2019 in Höhe von 346,00 € gutgeschrieben. Durch diese Gutschrift verminderte sich der offene Rückstand aus dem Einkommensteuerbescheid 2018 von 4.851,00 € auf 4.505,00 €.

Diesen am 17.5.2019 fällig gewesenen Restbetrag von 4.505,00 € entrichtete die Beschwerdeführerin erst mit einer per 31.5.2019 wirksam gewesenen Überweisung.

Angesichts dessen setzte das Finanzamt mit Bescheid vom **11.6.2019** von der (restlichen und verspätet entrichteten) Einkommensteuer 2018 in Höhe von 4.505,00 € einen ersten **Säumniszuschlag** in Höhe von 90,10 € fest. Die Festsetzung sei erforderlich gewesen, weil die Beschwerdeführerin die oben angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 17.05.2019 entrichtet habe.

Am **25.6.2019**, somit innerhalb der Frist zur Einbringung einer **Beschwerde**, retournierte die Beschwerdeführerin den Säumniszuschlagsbescheid (ob in Ablichtung oder Original ist dem elektronisch vorgelegten Aktenteil nicht eindeutig zu entnehmen) an das Finanzamt und vermerkte auf diesem im Anschluss an die Rechtsmittelbelehrung handschriftlich:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Ersuche von der Einhebung des Säumniszuschlages abzusehen, habe irrtümlich den 27. Mai statt den 17. Mai angenommen. Die Abgabenschuld ist längst und zur Gänze beglichen und ich habe auch bisher immer pünktlich bezahlt. Ich hoffe auf positive Erledigung.“

Das Finanzamt wertete diese Eingabe als Beschwerde gegen den Bescheid vom 11.6.2019 und wies diese mit **Beschwerdevorentscheidung vom 9.7.2019** ab. In der Begründung legte das Finanzamt näher dar, warum im gegenständlichen Fall ein Säumniszuschlag verwirklicht worden sei und wies darauf hin, dass gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei Vorliegen von „geringfügigem Verschulden“ die Möglichkeit der Aufhebung des Säumniszuschlages eingeräumt werde. Geringfügigkeit setze voraus, dass die Säumnis ausnahmsweise und entsprechend begründet erfolgt sei. Da am Abgabenkonto jedoch bereits mehrfach Säumnistatbestände festzustellen wären – so sei die Einkommensteuervorauszahlung 1-3/2019, fällig am 15.2.2019, erst am 29.3.2019 entrichtet worden - wäre entgegen den Ausführungen im „Berufungsschreiben“ durchaus auffallende Sorglosigkeit festzustellen, die auch der Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO entgegenstehe.

Dagegen richtet sich der **Vorlageantrag**, eingelangt am **24.7.2019**. Dieser wurde von der Beschwerdeführerin auf der (in Ablichtung oder Original) retournierten Beschwerdeentscheidung vom 9.7.2019 handschriftlich verfasst und dazu ausgeführt:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Habe bei der Arbeitnehmerveranlagung 2018 bereits im JÄNNER mitgeteilt, dass ich ab 1.1.2019 kein weiteres Einkommen als die Pension beziehe. Deshalb hätten sie mir die Einkommensteuervorauszahlung 1-3/2019 gar nicht mehr vorschreiben brauchen. Dies wurde offenbar Ihrerseits übersehen. Ich ersuche daher nochmals von der Einhebung des Säumniszuschlages abzusehen und hoffe auf eine positive Antwort.“

Weiters war dieser Eingabe eine gesonderte Eingabe vom 23.7.2019 mit folgendem Inhalt angeschlossen:

„Sehr geehrte Damen und Herren“

Habe einmal im Leben meine Steuerschuld irrtümlicherweise 10 Tage zu spät bezahlt und dafür 90 Euro Verspätungszuschlag vorgeschrieben bekommen, nachdem ich die Steuerschuld längst beglichen haben. Ich weiß, dass ich einen Fehler gemacht habe und eine auffällig sorglose Steuerzahlerin bin. Sorglos ist auch das Finanzamt mit meiner Erklärung auf der Arbeitnehmerveranlagung umgegangen. Habe bereits im Jänner meine Arbeitnehmerveranlagung eingereicht und darauf vermerkt, dass sich ab 01.01.2019 kein weiteres Einkommen mehr beziehe als meine Pension. Dies wurde einfach ignoriert und trotzdem eine Steuervorauszahlung von 346 Euro eingemahnt, die ich im Endeffekt auch bezahlt habe, um weitere Schreiben zu vermeiden. Nicht nur ich, auch Sie haben einen Fehler gemacht. Für mich sind 90 Euro Verspätungszuschlag und 346 Euro

Steuervorauszahlung 1-3/2019 viel Geld. Ich fühle mich einfach ungerecht behandelt, dass Sie von der Einhebung des Verspätungszuschlages nicht absehen. Das Finanzamt darf ungestraft Fehler machen, ich nicht!“

Mit Mahnung vom 9.8.2019 mahnte das Finanzamt zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen die Entrichtung des Säumniszuschlages ein. Auf der retournierten Mahnung urgierte die Beschwerdeführerin eine Antwort auf ihr Schreiben vom 23.7.2019, bevor das Finanzamt mit Einbringungsmaßnahmen beginne.

Am 7.11.2019 legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte angesichts der wiederholten Säumigkeit eine Abweisung derselben.

Beweiswürdigung

Der unstrittige Sachverhalt ergibt sich aus den zitierten Aktenteilen, dem Vorbringen der Beschwerdeführerin und den im Abgabensinformationssystem zur gegenständlichen Abgabekontonummer gespeicherten Daten. Zu klären ist im vorliegenden Fall die Rechtsfrage, ob die Voraussetzungen für die Festsetzung des angefochtenen Säumniszuschlages vorlagen oder dieser gemäß § 217 Abs. 7 BAO herab- bzw. nicht festzusetzen wäre.

Rechtslage

§ 211 BAO Abs. 1 Zif. 1 und Abs. 2 lauten in der ab 15.8.2018 geltenden Fassung des BGBl I 62/2018 auszugsweise:

(1) Unbeschadet besonderer landes- oder gemeinderechtlicher Vorschriften gelten Abgaben in nachstehend angeführten Fällen als entrichtet:

1. bei Überweisung auf das Konto der empfangsberechtigten Kasse am Tag der Gutschrift;
...

(2) Erfolgt in den Fällen des Abs. 1 Z 1 die Gutschrift auf dem Konto der empfangsberechtigten Kasse zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so bleibt die Verspätung ohne Rechtsfolgen; in den Lauf der dreitägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen.

§ 217 BAO normiert auszugsweise (insoweit für den Beschwerdefall relevant):

(1) 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 Abgabebetrages.

(5) Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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 Gebahrung (§ 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 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

(7) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge 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.

Erwägungen

Die restliche Nachforderung aus dem Einkommensteuerbescheid 2018 in Höhe von 4.505,00 € war am 17.5.2019 (Freitag) fällig, wurde jedoch erst mit einer am 31.5.2019 wirksamen Überweisung (Gutschrift am Konto der empfangsberechtigten Kasse gemäß § 211 Abs. 1 Zif. 1 BAO) entrichtet.

Die dreitägige Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO endete unter Berücksichtigung des Umstandes, dass der 18.5.2019 auf einen Samstag und der 19.5.2019 auf einen Sonntag fiel, am 22.5.2019 (Mittwoch). Die daran anschließende fünftägige Frist des § 217 Abs. 5 BAO endete, da der 25.5.2019 auf einen Samstag und der 26.5.2019 auf einen Sonntag fielen, am 29.5.2019 (Mittwoch). Die erst mit Wirksamkeit 31.5.2019 erfolgte Zahlung des Restbetrages aus der Einkommensteuernachforderung 2018 war daher verspätet. Der Anwendung des § 217 Abs. 5 BAO steht nicht nur die Überschreitung der dort normierten fünftägigen Frist, sondern auch die innerhalb der sechsmonatigen Frist verwirklichte Säumnis bei der Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2019 entgegen, die rund eineinhalb Monate verspätet entrichtet worden war.

Zu prüfen bleibt, ob im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO erfüllt sind. Demnach sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Beschwerdeerledigungen haben grundsätzlich auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Erlassung Bedacht zu nehmen. Daher können Anträge nach § 217 Abs. 7 – so wie im gegenständlichen Fall – auch in einem Rechtsmittel gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (Ritz, BAO, § 217 Tz 65 mwN und Hinweis VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036, Ro 2014/17/0037) und sind diesfalls in der Beschwerdeentscheidung zu berücksichtigen.

Eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (Ritz, BAO, § 217 Tz 43 mit Hinweis auf ErlRV 311 BlgNR 21. GP, 200; VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305). Eine (lediglich) leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (Ritz, BAO, § 217 Tz 44 mit Hinweis auf VfGH 24.2.1998, B 2290/96, G 176/96; VwGH 22.11.1996, 95/17/0112;

VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169). Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Die einmalige Versäumung einer Frist lässt für sich allein noch nicht den Schluss zu, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen nicht sichergestellt ist (VwGH 26.1.2017, Ra 2014/15/0007). Liegt eine wiederholte Säumigkeit bei der Entrichtung von Abgaben vor, kann regelmäßig nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens ausgegangen werden (vgl. z.B. UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; BFG 19.2.2015, RV/7102744/2013).

Als Grund für die verspätete Entrichtung der restlichen Einkommensteuernachforderung für das Jahr 2018 gab die Beschwerdeführerin an, dass sie als Fälligkeitstermin „irrtümlich den 27. Mai statt den 17. Mai angenommen“ habe. Dazu wird bemerkt, dass dieser „Irrtum“ der Beschwerdeführerin aber offenbar mehrfach unterlaufen ist. Es wurde nicht nur am Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 vom 10.4.2019 auf den Fälligkeitstermin 17.5.2019 hingewiesen, sondern es erging am 7.5.2019 eine weitere Buchungsmitteilung (Nr. 002 vom 7.5.2019). Diese Buchungsmitteilung erfolgte aufgrund der Gutschrift der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2019, durch die sich die offene Einkommensteuer 2018 von 4.851,00 € auf 4.505,00 € reduzierte.

Ferner wurde vom Finanzamt zutreffend auf die wiederholte Säumigkeit der Beschwerdeführerin bei der Abgabentrachtung hingewiesen. Es war nicht nur die Einkommensteuernachforderung für das Jahr 2018 verspätet entrichtet worden, sondern auch die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2019. Im Bescheid über die Festsetzung dieser Vorauszahlung vom 6.11.2018 waren nicht nur die Fälligkeitstermine angeführt worden, sondern es wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass bis 30. September des laufenden Jahres ein Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen gestellt werden könne. Am Formular L1-2018 (Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018) findet sich zwar der handschriftliche Hinweis der Beschwerdeführerin, dass sie ihre Aushilfstätigkeit in der Gemeinde G per 31.12.2018 beendet habe. Dass damit ein Antrag auf Herabsetzung der für das Jahr 2019 laufenden Einkommensteuervorauszahlungen (auf Null) beabsichtigt gewesen sein sollte, kann diesem lapidaren Hinweis aber auch nicht ansatzweise entnommen werden. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es zwar nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Eine nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters ist aber nicht maßgeblich (Ritz, BAO § 85 Tz 1 mit zahlreichen Judikaturnachweisen). Insofern ist daher - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - für das Bundesfinanzgericht kein Fehlverhalten des Finanzamtes erkennbar.

Dem Einwand im Vorlageantrag, das Finanzamt hätte aufgrund dieses Hinweises im Jänner 2019 der Beschwerdeführerin „die Einkommensteuervorauszahlung 1-3/2019 gar nicht mehr vorschreiben brauchen“, ist entgegen zu halten, dass der maßgebliche Vorauszahlungsbescheid nicht *nach* dem Hinweis der Beschwerdeführerin, sondern bereits *zuvor* am 6.11.2018 ergangen war.

Dass sich an der am 15.2.2019 fällig gewesenen Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2019 bis zu diesem Fälligkeitstermin keine Änderung ergeben hatte, musste für die Beschwerdeführerin unschwer auch daraus zu erkennen gewesen sein, dass ihr bis zu diesem Zeitpunkt kein Bescheid zugekommen war, der die laufenden Vorauszahlungen in einer anderen Höhe festgesetzt hätte. Erst mit Beschwerdeverentscheidung vom 7.5.2019 wurden die Vorauszahlungen auf Null gestellt, nachdem sich aus dem aufgrund der Veranlagung 2018 ergangenen Vorauszahlungsbescheid vom 10.4.2019 jährliche Vorauszahlungen in Höhe von 5.045,00 € ergeben hatten.

Bei dieser Sachlage war es nicht rechtswidrig, dass das Finanzamt von einer wiederholten Säumigkeit der Beschwerdeführerin bei der Abgabentrachtung und damit von einem über den minderen Grad des Versehens hinausgehenden Verschulden ausgegangen ist. Da somit die Voraussetzungen für die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO nicht vorlagen, erweist sich der angefochtene Säumniszuschlagsbescheid als rechtmäßig und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Fragen des Vorliegens eines groben Verschuldens der Partei an der Säumnis sind der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zuzuordnen und stellen daher regelmäßig keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung dar (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007). Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Linz, am 6. April 2020

