



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0013-F/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., F., R.-Straße 62, vertreten durch Herburger & Allgäuer, Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungs GmbH & Co KG, 6800 Feldkirch, Schloßgraben 10, vom 15. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juni 2004 betreffend Säumniszuschlag - Steuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juni 2004 (zugestellt am 16. Juni 2004) wurde der Bw. ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 787,13 € vorgeschrieben, da die Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 2002 im Ausmaß von 39.356,75 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 15. Mai 2002, entrichtet wurde.

In der dagegen mit Schriftsatz vom 15. Juli 2004 rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, die Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 2002 in Höhe von 39.356,75 € resultiere aus der fehlerhaften Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung 6/2001 in Höhe von 38.941,35 € (535.844,66 S). So sei die Umsatzsteuer 6/2001 am 16. August 2001 an das Finanzamt Feldkirch überwiesen und – laut Buchungsmitteilung Nr. 17 am 28. August 2001 auch richtig verbucht worden. Offensichtlich im Zuge einer Korrektur von Fehlbuchungen, die durch Währungsdifferenzen von Euro und Schilling entstanden seien, sei am 15. November 2001 die Umsatzsteuer 6/2001 durch das Finanzamt versehentlich als Gutschrift verbucht worden. Es werde daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2004 wurde die Berufung sinngemäß mit folgender Begründung abgewiesen:

Die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages in Höhe von 787,13 € sei auf Grund der nicht zeitgerechneten Entrichtung der Umsatzsteuernachforderung für 2002 mit der Fälligkeit 15. Mai 2002 (Wirtschaftsjahr 04/2001 – 03/2002) erfolgt. Hinsichtlich der Verschreibung eines Säumniszuschlages sei einzig von Bedeutung, ob eine Abgabe zum Fälligkeitstag entrichtet worden sei oder ob Maßnahmen gesetzt worden seien, die hinsichtlich der Fälligkeit eine aufschiebende oder hemmende Wirkung hätten. Dazu werde festgestellt, dass laut § 21 Abs. 1 UStG 1994 ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonats, die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen und die sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten habe. Daher hätte die Bw. spätestens bis zum 15. Mai 2002 die Umsatzsteuer 2002 entrichten müssen bzw. spätestens zum Fälligkeitstag Maßnahmen setzen müssen, die hinsichtlich der Fälligkeit eine aufschiebende oder hemmende Wirkung gehabt hätten. Auch wenn eine Fehlbuchung seitens des Finanzamtes vorgelegen sei, rechtfertige dies nicht, dass dieses zu Unrecht zugekommene Guthaben verwendet werde (sei es insbesondere durch eine Verrechnungsweisung iSd § 214 Abs. 4 BAO – wie gegenständlich – oder durch einen Rückzahlungsantrag nach § 239 BAO). Da die betreffende Abgabe zum Fälligkeitstag, dem 15. Mai 2002, weder entrichtet worden sei noch Maßnahmen gesetzt worden seien, die hinsichtlich des Fälligkeitstages eine aufschiebende oder hemmende Wirkung gehabt hätten, bestehe der Säumniszuschlag zu Recht.

Mit Eingabe vom 25. August 2004 wurde beantragt, die Berufung vom 15. Juli 2004 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Am 3. Dezember 2004 erließ das Finanzamt Feldkirch einen Bescheid gemäß § 275 BAO, mit dem der Bw. aufgetragen wurde, ihre mangelhafte Eingabe vom 25. August 2004 bis zum 30. Dezember 2004 zu vervollständigen. Anzuführen wären die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, welche Änderungen beantragt würden und eine Begründung. Zudem wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass die Berufung nach fruchtlosem Ablauf dieser Mängelbehebungsfrist als zurückgenommen gelte.

Nach einer telefonisch beantragten und gewährten Fristverlängerung zur Mängelbehebung bis zum 10. Januar 2005 wurde fristgerecht ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz eingebracht, in dem begründend auf den Berufungsschriftsatz vom 15. Juli 2004 verwiesen wurde (dieser Schriftsatz war auch beigelegt).

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO in der Fassung BGBl I Nr. 142/2000 nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Gemäß § 323 Abs. 8 BAO sind die §§ 210 Abs. 6, 212 Abs. 2 lit. a, 212 Abs. 3, 212a Abs. 7, 214 Abs. 5, 217 sowie 230 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 142/2000 sind erstmals auf Abgaben anzuwenden, für die der Abgabeananspruch nach dem 31. Dezember 2001 entsteht. Auf Abgaben, für die der Abgabeananspruch vor dem 1. Jänner 2002 entsteht, sind die §§ 212 Abs. 3 sowie 218 Abs. 2 und 6 (jeweils in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 142/2000) weiterhin mit der Maßgabe anzuwenden, dass die dort genannten Zweiwochenfristen jeweils einen Monat betragen.

Im Berufungsfall steht die Rechtmäßigkeit der Festsetzung eines Säumniszuschlages in Streit. Zwar besteht Einigkeit zwischen den Parteien des Verfahrens, dass die Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 2002 im Ausmaß von 39.356,75 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 15. Mai 2002, entrichtet wurde und auch keine die Fälligkeit aufschiebende oder hemmende Maßnahmen gesetzt wurden. Die Bw. ist jedoch der Rechtsansicht, dass sie die Säumnis nicht zu verantworten habe. Diese sei vielmehr durch eine Fehlbuchung des Finanzamtes verursacht worden. Gegenständlich sei die Umsatzsteuervoranmeldung 6/2001 in Höhe von 38.941,35 € (535.844,66 S) vom Finanzamt ursprünglich richtig verbucht und die Zahllast von der Bw. auch zeitgerecht getilgt worden. In der Folge habe das Finanzamt die Umsatzsteuer 6/2001 jedoch versehentlich als Gutschrift verbucht.

Dass eine solche Fehlbuchung seitens des Finanzamtes vorgenommen wurde, wird vom Finanzamt nicht bestritten. Dass Finanzamt vertritt jedoch die Rechtsmeinung, trotz des Vorliegens einer Fehlbuchung sei die Säumniszuschlagsfestsetzung zu Recht erfolgt, da die Bw. dieses ihr zu Unrecht zugekommene Guthaben durch eine Verrechnungsweisung iSd § 214 Abs. 4 BAO verwendet habe.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof ist der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164), die die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden bezweckt. Es ist daher grundsätzlich unmaßgeblich, ob der Zahlungsverzug irrtümlich, unverschuldet oder schuldhaft herbeigeführt worden ist. Wird somit eine Abgabe zum

Fälligkeitstag nicht entrichtet und auch keine die Fälligkeit aufschiebende oder hemmende Maßnahmen gesetzt, steht die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht im Ermessen der Abgabenbehörde; vielmehr besteht eine gesetzliche Verpflichtung zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages.

Dem Vorbringen der Bw., sie habe die Säumnis nicht zu verantworten, diese sei vielmehr durch eine Fehlbuchung des Finanzamtes verursacht worden, kommt jedoch insofern Bedeutung zu, als mit Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 142/2000) das Säumniszuschlagsrecht geändert wurde. Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind nunmehr Säumniszuschläge auf Antrag des säumigen Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Da es zudem für die Beurteilung von Anbringen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.1996, 94/16/0158) nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen ankommt, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes, wertet der unabhängige Finanzsenat das Vorbringen der Bw. als Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Dieser kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343). Wird ein Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO in der Berufung oder im Vorlageantrag gestellt, ist im Sinne des § 280 BAO in der Berufungserledigung darüber abzusprechen (siehe Ritz, BAO-Handbuch, Seite 155).

Zu beachten ist jedoch, dass gemäß § 323 Abs. 8 erster Satz BAO die mit Budgetbegleitgesetz 2001 erfolgten Änderungen des Säumniszuschlagsrechtes erstmals auf Abgaben anzuwenden sind, für die der Abgabeananspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist. Für Säumniszuschläge wegen Nichtentrichtung von Abgaben, für die der Abgabeananspruch im Jahr 2001 und früher entstanden ist, gelten weiterhin die Säumniszuschlagsbestimmungen vor dem BudgetbegleitG 2001, unabhängig davon, wann die Säumnis eingetreten und wann die Festsetzung des Säumniszuschlages erfolgt ist. Im Folgenden ist daher der Zeitpunkt des Entstehens der säumnisgegenständlichen Abgabe zu eruieren.

Gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit a UStG 1994 entsteht die Umsatzsteuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen bei Versteuerung nach vereinbarten Entgelten (Sollbesteuerung) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind; dieser Zeitpunkt verschiebt sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist.

Bei der Umsatzsteuerveranlagung des Wirtschaftsjahres 2002 wurden die Umsatzsteuervorauszahlungen 04/2001 bis 03/2002 erfasst. Der säumniszuschlagsauslösende Nachforderungsbetrag stellt lediglich eine Saldogröße dieser

Voranmeldungszeiträume dar und ist den einzelnen Voranmeldungszeiträumen zuzuordnen.

Art	Zeitraum	Betrag	Entstehen der Steuerschuld
VA (Gutschrift)	04/2001	-34.964,86 €	30.04.2001
VA (Gutschrift)	05/2001	-6.127,89	31.05.2001
VZ (Zahllast)	06/2001	38.941,35	30.06.2001
VA (Gutschrift)	07/2001	-29.761,45	31.07.2001
Festsetzung (Gutschrift)	08/2001	-17.613,21	31.08.2001
VA (Gutschrift)	09/2001	-1.218,77	30.09.2001
VA (Gutschrift)	10/2001	-46.851,44	31.10.2001
VZ (Zahllast)	11/2001	41.170,55	30.11.2001
VZ (Zahllast)	12/2001	3.359,30	31.12.2001
VZ (Zahllast)	01/2002	35.296,46	31.01.2002
VA (Gutschrift)	02/2002	-10.937,35	28.02.2002
VZ (Zahllast)	03/2002	38.111,27	31.03.2002

Wie die obige Tabelle zeigt, wurden in den Voranmeldungszeiträumen 04/2001 bis 12/2001 überwiegend (zum Teil erhebliche) Überschüsse an Umsatzsteuer erzielt (eine saldierende Betrachtungsweise dieser Zeiträume ergibt einen Überschuss von insgesamt -53.066,42 €). Der unabhängige Finanzsenat ist daher bezüglich der säumnisgegenständlichen Umsatzsteuernachforderung der Rechtsauffassung, dass der ihr zugrundeliegende Abgabensanspruch erst nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist, sodass im Berufungsfall das durch das Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. I Nr. 142/2000) geänderte Säumniszuschlagsrecht anzuwenden ist. Im Folgenden ist daher zu prüfen, ob die Säumnis auf einer von der Bw. zu verantwortenden leichten Fahrlässigkeit beruht bzw. ob ihr grobes Verschulden vorzuwerfen ist.

Ein grobes Verschulden im Sinne der genannten Gesetzesstelle ist dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten

zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101, siehe Ritz, BAO-Kommentar², § 308 RZ 15). Demgegenüber ist von einem minderen Grad des Versehens auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Die Bw. hätte durch Einsichtnahme in ihr Abgabenkonto bzw. durch Kontrolle der Buchungsmittelungen Nr. 17 und Nr. 22 die Fehlbuchung entdecken können, zumal es sich bei der von der Finanzbehörde irrtümlich verbuchten Gutschrift nicht um einen Kleinbetrag, sondern um 38.941,35 € (535.844,66 S) handelte. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass das Abgabenkonto der Bw. eine beträchtliche Anzahl von Buchungen aufweist mit zum Teil erheblichen Zahllasten bzw. Gutschriften. Der unabhängige Finanzsenat ist daher der Rechtsmeinung, dass das Übersehen der Fehlbuchung und die daraus resultierende unrechtmäßige Verwendung der gegenständlichen Gutschrift nicht als eine ungewöhnliche, auffallende Sorgfaltspflichtverletzung zu werten ist, sondern als ein Fehler, der nach der Lebenserfahrung gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen kann.

Der Berufung war daher stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Der Vollständigkeit halber wird noch darauf hingewiesen, dass der Mängelbehebungsauftrag des Finanzamtes Feldkirch vom 3. Dezember 2004 bezüglich des gegenständlichen Vorlageantrages zu Unrecht erfolgte, da ein solcher keiner besonderen Inhaltserfordernisse bedarf. Die in § 250 Abs. 1 BAO normierten Inhaltserfordernisse betreffen ausschließlich Berufungen, und sind auf Vorlageanträge auch nicht sinngemäß anzuwenden (vgl. § 276 Abs. 4 BAO). Ein Vorlageantrag muss daher insbesondere auch nicht begründet werden (vgl. Ritz, BAO², § 276 Tz 14; VwGH 28.11.2000, 97/14/0032).

Feldkirch, am 29. Juli 2005