

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Frau M.B., vertreten durch Herrn Dr. H.L., vom 16. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf vom 9. September 2003 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Gänserndorf vom 9. September 2003 wurde ein erster Säumniszuschlag für die Einkommensteuervorauszahlung Juli bis September 2003 in Höhe von € 85,00 mit der Begründung verhängt, dass die angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 18. August 2003 entrichtet worden sei.

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in der Berufung vom 16. September 2003 die Aufhebung des ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 und Abs. 8 BAO und führte als Begründung aus, dass die Einkommensteuervorauszahlung am 18. August 2003 mit € 4.250,00 fällig gewesen sei. Für Juli 2003 habe sich bei der Umsatzsteuer ein Guthaben von € 10.291,48 ergeben. Dieses Guthaben sei zwar erst am 15. September 2003 dem Finanzamt mit Umsatzsteuervoranmeldung bekannt gegeben worden, es hätte aber schon vor der Fälligkeit der Einkommensteuer bekannt gegeben werden können. Da in diesem Fall nur ein geringer Grad des Verschuldens vorliege, ersuche die Bw. von der Verhängung des Säumniszuschlages abzusehen.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Gänserndorf vom 1. Dezember 2003 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass die Berufungsbegründung, die Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2003 hätte bereits zur Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlungen 7-9/2003 bekannt gegeben werden können, von der

Abgabenbehörde nicht nur als leichte Fahrlässigkeit angesehen werden könne. Fristen und Zahlungstermine seien mit entsprechender Sorgfalt wahrzunehmen. Wer diese außer Acht lässt, handle grob fahrlässig und es treffe ihn grobes Verschulden an der Säumnis.

Im Vorlageantrag vom 9. Dezember 2003 führt die Bw. aus, dass es laut Bescheidbegründung der Berufungsvorentscheidung fast keine Fristversäumnisse geben würde, die nicht als grob fahrlässig und damit unentschuldbar wären. Das in § 217 Abs. 7 zweiter Halbsatz BAO angeführte Beispiel für eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Zuschlages sei doch wesentlich gravierender! Laut Gesetzestext: Obwohl inhaltlich und materiell eine Abgabepflicht bestehe, sei eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Zuschlages möglich.

Im vorliegenden Fall habe aber inhaltlich und materiell keine Abgabenschuld mehr bestanden, da mit Ablauf des Juli eine erhebliche Umsatzsteuerforderung an das Finanzamt bestanden hätte.

Die Bw. betrachte es als Formfehler und leichte Fahrlässigkeit, dass die betreffende Umsatzsteuervoranmeldung nicht bereits vor der Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung eingereicht worden sei. Wenn nicht dieser Fall unter § 217 Abs. 7 BAO zu subsumieren sei, welcher Fall wäre dann denkbar?

Da nach Meinung der Bw. nur ein geringer Grad des Verschuldens vorliege, ersuche sie von der Verhängung des Säumniszuschlages abzusehen.

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. 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 § 217 Abs. 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß a) für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften und b) für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

Die Bw. führt selbst aus, sie hätte die Möglichkeit gehabt, die Umsatzsteuervoranmeldung (das darin ausgewiesene Guthaben) "früher" der Abgabenbehörde bekannt zu geben. Es ist daher unverständlich, dass sie dennoch die rechtlich eingeräumte Frist zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung bis zum letzten Tag ausgereizt hat, obwohl ihr die Frist zur Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung bis 18. August 2003 bekannt war.

Zum Berufungsvorbringen, es hätte inhaltlich und materiell keine Abgabenschuld mehr bestanden, ist auszuführen, dass, auch wenn das Guthaben schon früher entstanden ist, die Abgabenschuldigkeiten erst im Zeitpunkt der nachweislichen Stellung des Umbuchungs- oder Überrechnungsantrages als entrichtet gelten. Besteht im Zeitpunkt der Antragstellung kein Guthaben, so kann die Abgabenschuld keinesfalls früher als im Zeitpunkt der Entstehung des Guthabens als entrichtet gelten.

Der Anspruch auf Tilgungswirkung tritt bei Selbstbemessungsabgaben im Zeitpunkt der Mitteilung ihrer Höhe an das Finanzamt ein, wenn sie nicht in anderer Form entrichtet wurden (§ 214 Abs. 4 lit. a oder b BAO).

Nach § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz Umsatzsteuergesetz 1994 wirkt die Gutschrift auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes zurück. Der Bw. stand zum Fälligkeitstag der Einkommensteuervorauszahlung kein Verrechnungsguthaben zur Verfügung, da es der Abgabenbehörde noch nicht bekannt gegeben worden war. Im Übrigen wird auch nicht bestritten, dass der Säumniszuschlag zu Recht festgesetzt wurde. Die Bw. vermeint jedoch, es handle sich nur um einen Formfehler bzw. eine leichte Fahrlässigkeit, dass die Umsatzsteuervoranmeldung nicht bereits vor Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung eingereicht worden wäre.

Bei Begünstigungstatbeständen – wie ihn § 217 Abs. 7 BAO, auf den sich die Bw. bezieht, darstellt – tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der Hinweis der Bw. auf die gesetzliche Bestimmung, dass, obwohl inhaltlich und materiell eine Abgabenpflicht besteht, eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Zuschlages möglich sei, kann nicht als Begründung herangezogen werden, dass kein grobes Verschulden vorliege.

Die Bw. befindet sich jedoch insoweit im Recht, wenn sie behauptet, nicht jede Fristversäumnis sei grob fahrlässig und damit unentschuldbar. Ein grobes Verschulden ist nur 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).

Bei der Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall grobes Verschulden vorliegt, ist jedoch darauf hinzuweisen, dass die Bw. gewusst hat, die Umsatzsteuervoranmeldung früher abgeben zu können bzw. dass ein aus der Umsatzsteuervoranmeldung resultierendes Guthaben erst im Zeitpunkt der Mitteilung an das Finanzamt eine entsprechende Wirkung erzeugen kann. Diese Schlussfolgerung ist aus der Tatsache ableitbar, dass die Bw. ein halbes Jahr vor dem den Säumniszuschlag auslösenden Ereignis (in einer vergleichbaren Situation) die Einkommensteuervorauszahlung 1-3/2003 am 14. Februar 2003 fristgerecht per Überweisung entrichtet hat, obwohl in weiterer Folge für Jänner 2003 ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von € 10.196,17 gemeldet wurde.

Die Bw. bringt keine, ein grobes Verschulden ausschließende Argumente vor. Die Berufungsausführungen erschöpfen sich vielmehr im Hinweis auf die gesetzliche Möglichkeit, dass die Bw. vor Ablauf der Frist die Umsatzsteuervoranmeldung an die Abgabenbehörde weiterleiten hätte können (was jedoch nicht erfolgt ist). Mangels gegenteiliger Berufungsausführungen ist daher davon auszugehen, dass die Bw. Kenntnis davon hatte, dass eine Umsatzsteuergutschrift erst mit dem Tag der Einreichung der Voranmeldung wirkt, andernfalls hätte sie auf die eigenständige Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung 1-3/2003 verzichtet und die Gutschrift aus der Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 2003 abgewartet. Die Bw. führt selbst aus, dass "das Umsatzsteuerguthaben schon vor der Fälligkeit der Einkommensteuer bekannt gegeben werden hätte können". Kein sorgfältiger Geschäftsmann wird davon ausgehen können, dass eine Schuld am Bankkonto mit einem Guthaben, dass noch nicht auf das Bankkonto einbezahlt wurde, beglichen werden könnte. Dass die Bw. – angesichts ihres Kenntnisstandes – trotzdem die Umsatzsteuervoranmeldung nicht vor der Fälligkeit der den Säumniszuschlag auslösenden Einkommensteuervorauszahlung 7-9/2003 übermittelte, kann nur als grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ausgelegt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. August 2004