



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der S-GmbH, T., vertreten durch Libertas Intercount Revisions- und Beratungs GmbH, Steuerberatungsgesellschaft, 1014 Wien, Teinfaltstraße 4,

I.) vom 20. August 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. August 2007 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen

II.) vom 1. Oktober 2007 gegen die Abweisung des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden des Finanzamtes Wien 1/23 jeweils vom 9. August 2007 wurden über die S-GmbH (in weiterer Folge Bw.) erste Säumniszuschläge in Höhe von € 3.915,63, € 7.634,18, € 2.025,64, € 189,06 sowie € 15.241,80 festgesetzt, da die Einfuhrumsatzsteuer 05/2007 in Höhe von € 195.781,75, die Lohnsteuer 6/2007 in Höhe von € 381.807,82, der Dienstgeberbeitrag 06/2007 in Höhe von € 101.282,24, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 06/2007 in Höhe von € 9.453,02 sowie die Umsatzsteuer 05/2007 in Höhe von € 762.090,03 nicht jeweils bis zum 16. Juli 2007 fristgerecht entrichtet worden sind.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 20. August 2007 wurde – soweit es die Säumniszuschläge betrifft – beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben und die

Säumniszuschläge abzuschreiben und ausgeführt, dass die Bw. Abgaben, die am 16. August 2007 fällig gewesen seien, am 19. August 2007 durch Banküberweisung entrichtet habe.

Auch hinsichtlich der am 21. Mai 2007 und am 20. Juni 2007 erfolgten Zahlungen werde der Antrag gemäß § 214 Abs. 5 BAO gestellt, die Rechtsfolgen einer irrtümlich nicht erteilten Verrechnungsweisung aufzuheben und die irrtümlich unterlassenen Verrechnungsweisungen nachgeholt.

Insoweit die Säumniszuschläge darauf basieren, dass die näher genannten Zahlungen nicht entsprechend ihrer Zweckbestimmungen den Buchungen auf dem Abgabenkonto der Bw. zugeordnet worden seien, werde gemäß § 214 Abs. 5 BAO beantragt, die Säumnisfolgen aufzuheben.

Die Buchung der Zahlung über € 1.981.155,92 sei auf dem Abgabenkonto der Bw. mit dem 20. Juli 2007 erfolgt. Da der Tag der Gutschrift auf dem Konto des Finanzamtes nicht bekannt gewesen sei, bestehe die Möglichkeit, dass die Gutschrift der Zahlung erst mit 20. Juli 2007 auf dem Konto des Finanzamtes erfolgt sei.

Für diesen Fall stelle die Bw. den Eventualantrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO, nämlich die Säumniszuschläge laut Bescheid vom 9. August 2007 auf Null herabzusetzen, da die Bw. an einer dadurch möglicherweise eingetretenen Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Die mit der Entrichtung der Abgaben der Bw. betrauten Dienstnehmer/innen hätten die Überweisung über € 1.981.155,92, wie bei allen Abgabentrichtungen der Vergangenheit, innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO mittels Telebanking Auftrages, der nachweislich am 19. Juli 2007 erteilt worden sei, durchgeführt. Aufgrund der Erfahrungen mit Abgabentrichtungen, die in der Vergangenheit in gleicher Weise und innerhalb der dreitägigen Frist durchgeführt worden seien, hätten die Dienstnehmer/innen und die Bw. darauf vertraut, dass die Gutschrift auf dem Konto des Finanzamtes durch die beauftragte Bank am gleichen Tag erfolgen würde. Sollte die Gutschrift tatsächlich erst am 20. Juli 2007 auf dem Konto des Finanzamtes erfolgt sein, so liege der Grund dafür beim beauftragten Geldinstitut, nicht jedoch bei der Bw. bzw. ihren Dienstnehmer/innen. Durch die bislang stets zeitgerechte Entrichtung der fälligen Abgaben habe die Bw. und deren Dienstnehmer/innen bewiesen, dass sie die abgabenrechtlichen Pflichten stets in vollem Umfang erfüllen.

Für den Fall der Abweisung der Berufung werde um Stattgabe des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO gebeten.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 30. August 2007 wurde die Berufung mit der Begründung abgewiesen, dass gemäß § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten seien, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Erfolge die Überweisung gemäß § 211 Abs. 2 BAO auf dem Postscheckkonto der

empfangsberechtigten Kasse zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so habe die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben. Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entstehe gemäß § 217 Abs. 5 BAO nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage betrage und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgaben zeitgerecht entrichtet habe.

§ 217 Abs. 5 BAO komme deshalb nicht zur Anwendung, da die Umsatzsteuer 04/2007 sowie die Lohnabgaben 05/2007, fällig am 15. Juni 2007, erst am 21. Juni 2007 überwiesen worden seien, somit innerhalb der letzten sechs Monate Säumnis eingetreten sei.

Da die am 16. Juli 2007 fällige Umsatzsteuer und die Einfuhrumsatzsteuer für Mai 2007 sowie die Lohnabgaben für Juni 2007 erst am 20. Juli 2007 überwiesen worden seien, bestehe die Vorschreibung der Säumniszuschläge vom 9. August 2007 zu Recht.

Gemäß § 217 Abs. 7 Bundesabgabenordnung seien auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Grobes Verschulden liege vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit einzustufen sei. Grobe Fahrlässigkeit werde mit auffällender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handle, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101).

Ein Verschulden des Vertreters sei dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Dies gelte nicht nur für Parteienvertreter, sondern auch für Organe juristischer Personen. Im Hinblick auf den Bringschuldcharakter der Abgabenschuld müsse davon ausgegangen werden, dass die Organisation einer Buchhaltung so eingerichtet sei, dass unter anderem auch die fristgerechte Entrichtung von Abgaben sichergestellt sei. Wenn ein Abgabepflichtiger immer erst innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO dem Geldinstitut den Überweisungsauftrag erteile, trage er das Risiko der verspäteten Entrichtung.

Dem Antrag könne daher nicht stattgegeben werden.

In der Eingabe vom 1. Oktober 2007 wird die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie Berufung gegen die Abweisung des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO beantragt.

Zur Abweisung des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO:

Die Festsetzung der Säumniszuschläge sei für einen Teilbetrag der EU 5/2007, die L, den DB und den DZ 6/2007 und die U 5/2007, die am 16. Juli 2007 fällig waren, erfolgt. Die Bw. habe die vorgenannten Abgaben durch Erteilung eines Telebanking Auftrages an ihre Bank am

19. Juli 2007 entrichtet, wobei der Auftrag erteilt worden sei, die Überweisung am 19. Juli 2007 durchzuführen (siehe Beilage). Der Durchführungsauftrag sei somit innerhalb der Frist gemäß § 211 Abs. 2 BAO erteilt worden.

Die Buchung der Zahlung über € 1.981.155,92 sei auf dem Abgabenkonto der Bw. mit dem 20. Juli 2007 erfolgt.

Die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der Bw. seien bereits seit Jahren mit der Entrichtung der Abgabefälligkeiten jeder Art befasst und hätten während dieser Zeit ihre Aufgaben stets sorgfältig und pünktlich erfüllt. Es sei lediglich bei der Entrichtung der Abgabefälligkeiten, die am 15. Juni 2007 und am 16. Juli 2007 fällig waren, zu Zahlungsverzögerungen gekommen. Die am 21. Juni 2007 eingetretene Versäumung der Zahlungsfrist hinsichtlich der am 15. Juni 2007 fälligen Abgaben sei jedoch weder der Bw. noch deren Mitarbeitern und Mitarbeiterinnen bekannt geworden, da sich diese innerhalb der Frist gemäß § 217 Abs. 5 BAO bewegt habe und daher keine Säumnisfolgen ausgelöst habe. Aufgrund dieses Umstandes habe weder der Bw. noch deren Dienstnehmern bekannt werden können, dass der mit 20. Juni 2007 terminisierte Überweisungsauftrag vom 15. Juni 2007 (Tag der Weiterleitung des Telebankingauftrages an die Bank) verspätet, nämlich erst am 21. Juni 2007 zur Gutschrift auf dem Abgabenkonto der Bw. geführt habe.

Die mit der Entrichtung der Abgaben beauftragten Dienstnehmer der Bw. hätten – in Unkenntnis der Säumnis vom 21. Juni 2007 – daher zu Recht davon ausgehen können, dass die Terminisierung der Überweisungsaufträge jeweils mit dem letzten Tag der Respirofrist gemäß § 211 Abs. 2 BAO zur rechtzeitigen Gutschrift auf dem Abgabenkonto führe.

Grobes Verschulden sei einer auffallenden Sorglosigkeit gleichzusetzen. Als auffallend sorglos gelte, wer die für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse.

Im vorliegenden Fall könne nach unserer Auffassung nicht davon gesprochen werden, dass die Dienstnehmer der Bw. bei der Entrichtung der Abgaben die ihnen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hätten. Die Dienstnehmer hätten vielmehr aufgrund der langjährigen Erfahrungen bei der Abgabentrachtung und der angewandten Terminisierung der Telebankingaufträge, die – nach ihrem Wissensstand – nie zu einer Fristversäumung geführt haben, davon ausgehen können, dass sie die gehörige Sorgfalt beachten.

Dieser Eingabe werden die Telebankingaufträge für die Abgabentrachtungen in den Monaten Jänner bis Juli 2007 vorgelegt, aus denen hervorgehe, dass die Terminisierung der Aufträge stets zum letzten Tag der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO erfolgt sei und werde festgehalten, dass lediglich bei den beiden Abgabenzahlungen am 20. Juni 2007 und am 19. Juli 2007 Versäumung der Zahlungsfrist eingetreten sei, wobei jedoch die am 20. Juni 2007

eingetretene Säumnis weder der Bw. noch deren Dienstnehmer bekannt geworden sei. Die Vorlage dieser Telebankingaufträge bewiese nach Ansicht der Bw., dass bei der Abgabentrachtung die zumutbare Sorgfalt angewendet worden und somit kein grobes Verschulden zu verantworten sei.

Es werde ersucht, der Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. August 2007 stattzugeben und die nachteiligen Rechtsfolgen der Säumnis zu beseitigen.

Der gleichzeitig eingebrachte Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. Oktober 2007 abgewiesen.

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 Abgabebetrages.

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 § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

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.

Ad I.

Mit den angefochtenen Bescheiden des Finanzamtes Wien 1/23 jeweils vom 9. August 2007 wurden über die Bw. erste Säumniszuschläge festgesetzt, da näher bestimmte Abgaben nicht jeweils bis zum Fälligkeitstag – hier der 16. Juli 2007 – fristgerecht entrichtet worden sind.

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt nach § 217 Abs. 1 BAO mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nach Maßgabe des § 217 BAO ein.

Die Fälligkeit der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer tritt gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 jeweils am fünfzehnten Tag des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats ein. Für die Entstehung des Säumniszuschlages nach § 217 BAO kommt es daher auf den Zeitpunkt der Erlassung der Jahresumsatzsteuerbescheide bzw. eines Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides nicht an (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Ebenso steht außer Streit, dass auch die weiteren in den Bescheiden angeführten Abgaben gesetzeskonform am 16. Juli 2007 fällig gewesen wären, aber nicht fristgerecht entrichtet wurden. Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages (VwGH 23.11.1987, 87/15/0088).

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Bw. selbst zugibt, die Verrechnungsweisung nicht am Fälligkeitstag, sondern verspätet (nämlich am 19. August 2007) 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. Juni 2007 fälligen Abgaben (für die die Entrichtung erst am 21. Juni 2007 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.

Selbst eine gemäß § 214 Abs. 5 BAO beantragte Berichtigung der Verrechnungsweisungen der Zahlungen vom 21. Mai und 21. Juni 2007 hätte für die Berufung gegen die Säumniszuschläge keinen Erfolg gebracht. Bei antragsgemäßer Änderung der Verrechnungsweisungen laut Berufung wäre zu beachten, dass dabei die Umsatzsteuer 4/2007, die erst mit Buchung vom 25. Juli 2007 vom Finanzamt festgesetzt wurde (und für die bisher kein Säumniszuschlag festgesetzt wurde), bereits bei der Zahlung vom 20. Juni 2007 berücksichtigt werden hätte sollen. Dadurch würde sich fiktiv der offene Betrag an Einfuhrumsatzsteuer 05/2007 von bisher € 195.781,75 um den Betrag der Umsatzsteuer 4/2007 von € 486.992,44 erhöhen und sich als Berechnungsbasis für den Säumniszuschlag für Einfuhrumsatzsteuer 05/2007 ein Betrag von € 682.774,19 ergeben. Mit Eingabe vom 26. September 2008 hat die Bw. den Antrag gemäß § 214 Abs. 5 BAO zurückgezogen.

Allerdings ändert sich dadurch nichts an der Tatsache, dass die am 15. Juni 2007 fälligen Abgaben erst am 21. Juni 2007 entrichtet wurden, da erst zu diesem Termin die Gutschrift am Abgabenkonto eingelangt ist. Da die gesetzlichen Voraussetzungen der Verhängung von Säumniszuschlägen erfüllt sind, war die Berufung gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9. August 2007 als unbegründet abzuweisen.

Ad II.

Zur Berufung gegen die Abweisung des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO ist festzustellen, dass ein grobes Verschulden nur dann gegeben ist, 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-Kommentar³, § 308 RZ 15).

Grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ist ebenfalls in einem Verhalten zu sehen, wenn das unbeachtet blieb, was im gegebenen Fall jedermann hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in ungewöhnlichem Maß verletzt wurde. Wesentliches Merkmal der auffallenden Sorglosigkeit ist die Voraussehbarkeit des Schadens. Wenn sich jemand über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinwegsetzt und sein Handeln den Eintritt des Schadens nicht bloß als möglich, sondern als wahrscheinlich erkennen ließ.

Laut Darstellung der Bw. haben die mit der Entrichtung der Abgaben der Bw. betrauten Dienstnehmer/innen die Überweisung über € 1.981.155,92, wie bei allen Abgabentrichtungen der Vergangenheit, innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO mittels Telebanking Auftrages, der nachweislich am 19. Juli 2007 erteilt worden ist, durchgeführt. Aufgrund der Erfahrungen mit Abgabentrichtungen, die in der Vergangenheit in gleicher Weise und innerhalb der dreitägigen Frist durchgeführt wurden, haben die Dienstnehmer/innen und die Bw. darauf vertraut, dass die Gutschrift auf dem Konto des Finanzamtes durch die beauftragte Bank am gleichen Tag erfolgen würde.

Schon das Finanzamt hat dazu festgehalten, dass im Hinblick auf den Bringschuldcharakter der Abgabenschuld davon ausgegangen werden muss, dass die Organisation einer Buchhaltung so eingerichtet ist, dass unter anderem auch die fristgerechte Entrichtung von Abgaben sichergestellt ist. Wenn ein Abgabepflichtiger immer erst innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO dem Geldinstitut den Überweisungsauftrag erteilt, trägt er das Risiko der verspäteten Entrichtung.

Mit dem Hinweis, dass für den Fall, dass die Gutschrift tatsächlich erst am 20. Juli 2007 auf dem Konto des Finanzamtes erfolgt sein soll, der Grund dafür beim beauftragten Geldinstitut liegt, nicht jedoch bei der Bw. bzw. ihren Dienstnehmer/innen sowie durch die bislang stets zeitgerechte Entrichtung der fälligen Abgaben die Bw. und deren Dienstnehmer/innen bewiesen hat, dass sie die abgabenrechtlichen Pflichten stets in vollem Umfang erfüllt hat, ist für die Berufung aus folgenden Gründen nichts zu gewinnen.

Die Übermittlung einer Verrechnungsweisung durch Telebanking erfolgt auf Gefahr des Abgabepflichtigen. Als Nachweis für das Einlangen beim Finanzamt reicht der Hinweis oder die Vorlage des der Bank erteilten Überweisungsauftrages mit Verrechnungsweisung nicht aus (VwGH 15.2.2006, 2002/13/0165).

Die Bw. hat die gegenständlichen Abgaben durch Erteilung eines Telebanking Auftrages an ihre Bank am 19. Juli 2007 entrichten wollen, wobei der Auftrag erteilt worden ist, die Überweisung an diesem Tag durchzuführen. Auch wenn der Durchführungsauftrag innerhalb der Frist gemäß § 211 Abs. 2 BAO erteilt worden ist, ist maßgeblich, wann die Zahlung am Abgabenkonto tatsächlich einlangt. Außer Streit steht, dass die Buchung der Zahlung über € 1.981.155,92 auf dem Abgabenkonto der Bw. erst mit dem 20. Juli 2007 erfolgt ist.

Die Bw. hat selbst ausgeführt, dass grobes Verschulden einer auffallenden Sorglosigkeit gleichzusetzen ist. Als auffallend sorglos gilt, wer die für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt.

Nach Darstellung der Bw. kann im vorliegenden Fall nicht davon gesprochen werden, dass die Dienstnehmer der Bw. bei der Entrichtung der Abgaben die ihnen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hätten. Die Dienstnehmer hätten vielmehr aufgrund der langjährigen Erfahrungen bei der Abgabentrachtung und der angewandten Terminisierung der Telebankingaufträge, die – nach ihrem Wissensstand – nie zu einer Fristversäumnis geführt haben, davon ausgehen können, dass sie die gehörige Sorgfalt beachten. Vielmehr wären demnach die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der Bw. seien bereits seit Jahren mit der Entrichtung der Abgabefälligkeiten jeder Art befasst und hätten während dieser Zeit ihre Aufgaben stets sorgfältig und pünktlich erfüllt. Nur bei der Entrichtung der Abgabefälligkeiten vom 15. Juni 2007 und 16. Juli 2007 sei es zu Zahlungsverzögerungen gekommen. Die mit der Entrichtung der Abgaben beauftragten Dienstnehmer der Bw. hätten – in Unkenntnis der Säumnis vom 21. Juni 2007 – daher zu Recht davon ausgehen können, dass die Terminisierung der Überweisungsaufträge jeweils mit dem letzten Tag der Respirofrist gemäß § 211 Abs. 2 BAO zur rechtzeitigen Gutschrift auf dem Abgabenkonto führe.

Grundsätzlich ist dazu festzustellen, dass § 211 Abs. 2 BAO für bestimmte Entrichtungsformen eine Respirofrist von drei Tagen vorsieht. Erfolgt die Gutschrift innerhalb dieser Frist (somit verspätet), so bleibt die Verspätung ohne Rechtsfolgen. Sinn dieser Bestimmung ist keineswegs (wie die Bw. vermeint) die Einräumung einer weiteren Frist zur Abgabentrachtung; vielmehr ist der Gesetzgeber erkennbar davon ausgegangen, dass die Bearbeitung von Banküberweisungen längere Zeit in Anspruch nehmen kann. Im Falle der Entrichtung der Abgabenschuldigkeit mittels Banküberweisung geht jedoch das Risiko einer mehr als drei Tage (unter Einrechnung von Samstagen, Sonntagen, gesetzlichen Feiertagen, Karfreitag und 24. Dezember) späteren Gutschrift zu Lasten des Abgabenschuldners (Hinweis Doralt/Ruppe, Steuerrecht II/2, 190). Erteilt der Abgabepflichtige den Überweisungsauftrag überhaupt erst am letzten Tag der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO, unterläuft dabei hinsichtlich der Höhe des zu überweisenden Betrages ein von ihm zu verantwortender Irrtum und wird ein weiterer – der tatsächlichen Fälligkeit entsprechender – Überweisungsauftrag erst am Nachmittag des letzten Tages der Respirofrist erteilt, so kann in der Einhebung des durch diese Säumnis verwirkten Säumniszuschlages keine Unbilligkeit erblickt werden (VwGH 22.3.2000, 99/13/0264).

Die Bw. hat die verspätete Entrichtung von Abgaben erst am letzten Tag der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO zum System erhoben und dabei auch das Risiko in Kauf genommen, dass – wie im vorliegenden Fall – die Überweisung im Wege von Telebankingaufträgen nicht auftragsgemäß am letzten Tag der Frist, sondern erst später erledigt wird.

Diese Art der Abgabentrachtung durch Terminisierung der Telebankingaufträge jeweils am letztmöglichen Termin (aber bereits nach den gesetzlichen Fälligkeitsterminen) mag zwar rein aus betriebswirtschaftlichen Überlegungen so gestaltet worden sein, doch hat der Verwaltungsgerichtshof wie bereits erwähnt ausgesprochen, dass 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). Nimmt ein Abgabepflichtiger systemwidrig die Respirofrist jeweils als Fälligkeitstermin, entrichtet somit die Abgaben permanent verspätet, kann nicht von der Einhaltung von Fristen gesprochen werden, sondern die Bw. hat vielmehr das Risiko bewusst auf sich genommen, die für Überweisungen gedachte Frist von drei Tagen als neuen Fälligkeitstag zu beanspruchen und diese Frist jeweils bis zum letzten Tag für sich auszureizen und nicht – wie vom Gesetzgeber vorgesehen – für Fälle einer nicht fristgerecht durchgeführten Überweisung durch die Bank in Anspruch genommen. Dass sich angesichts der Höhe der jeweils fälligen Abgabebeträge für die Bw. ein nicht unwesentlicher Zinsgewinn ergibt ist evident. Wer jedoch allein aus betriebswirtschaftlichen Überlegungen sogar seine Mitarbeiter anweist, die Überweisungen per Telebanking an das Finanzamt jeweils nach dem

Fälligkeitstag durchzuführen, agiert jedoch in einer Handlungsweise, die einem groben Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO entspricht. Diese Vorgangsweise ist zumindest als bedingt vorsätzlich zu betrachten, bestimmt doch der Arbeitgeber, dass seine Arbeitnehmer (hier die mit der Überweisung der Abgaben zuständigen Mitarbeiterinnen) drei Tage nach Ablauf der gesetzlichen Fälligkeitstage die Überweisung mittels Telebanking überhaupt erst beauftragen. Wer eine derartige Vorgangsweise veranlasst, findet sich auch damit ab, dass die jedenfalls nicht fristgerechte Entrichtung nach dem jeweiligen Fälligkeitstag auch nach Ablauf der Respirofrist tatsächlich am Abgabenkonto einlangt. Damit ist jedenfalls eine auffallende Sorglosigkeit verbunden, da sich die zuständigen Mitarbeiterinnen der Bw. über grundlegende und leicht erkennbare Vorschriften hinweggesetzt haben.

Die Respirofrist von drei Tagen ist keinesfalls – wie von der Bw. dargestellt – dafür vorgesehen, die Frist für eine Entrichtung um drei Tage zu verlängern, sondern soll nur sicherstellen, dass Beträge, die längstens am Fälligkeitstag (z.B. am Fünfzehnten eines Monats) per Überweisung von einem Bankkonto (auch unabhängig von welcher Bank) auf ein Konto des Finanzamtes entrichtet werden, auch für den Fall, dass die Bank für die Bearbeitung einer Überweisung etwas länger benötigt, diese Entrichtung als fristgerecht gilt. Gerade die von der Bw. monierte Dauer der Überweisung auf das Abgabenkonto wird dadurch vermieden, wenn die Zahlungsfrist – anders als in der von der Bw. gewählten Handlungsweise – eingehalten wird. Durch die Bestimmung des § 211 Abs. 2 BAO werden gerade die Fälle, die die Bw. versucht aufzuzeigen, vermieden, immer vorausgesetzt, die Überweisung wurde auch fristgerecht (spätestens am Fälligkeitstag) veranlasst, was – wie schon erwähnt – die Bw. systemwidrig nicht getan hat. Die Ansicht der Bw. kann daher nicht geteilt werden.

Entgegen den Berufungsausführungen ist in der gewählten Vorgangsweise – das vorsätzliche verspätete Entrichten der Abgaben jeweils nach Ablauf des Fälligkeitstages am letzten Tag der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO – ein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO zu sehen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 3. Oktober 2008