

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 24. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 23 vom 10. Mai 2004 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid über die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages vom 10. Mai 2004 setzte das Finanzamt von der Körperschaftsteuer 10-12/2002 in der Höhe von € 20.287,41 gemäß § 217 Abs. 1 und 3 der Bundesabgabenordnung (BAO) einen Säumniszuschlag in der Höhe von € 202,87 mit der Begründung fest, dass die angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet worden sei.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Berufungswerberin (Bw.) aus, dass Vollstreckbarkeit zwar grundsätzlich mit Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit eintrete, allerdings sei zum Fälligkeitszeitpunkt (15. November 2003) ein Ratenansuchen, das mit Bescheid vom 14. Oktober 2003 bewilligt worden sei, aufrecht gewesen, sodass die Vollstreckbarkeit hinausgeschoben gewesen sei. Mit Eintritt des Terminverlustes und Ausstellung des Rückstandsausweises und des Vollstreckungsauftrages vom 20. Jänner 2004 sei schließlich Vollstreckbarkeit eingetreten, sodass die 3-Monatsfrist bis zum 20. April 2004 gelaufen sei. Mit Entrichtung der letzten Rate am 15. April 2004 im Rahmen eines neuerlichen Ratenansuchens sei allerdings die Abgabe innerhalb der Dreimonatsfrist entrichtet worden, sodass kein zweiter Säumniszuschlag zu verhängen gewesen wäre.

In der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 21. Dezember 2004 führte das Finanzamt aus, dass zum Fälligkeitstag der Körperschaftsteuervorauszahlung zwar ein Ratenansuchen

aufrecht gewesen sei (Bescheid vom 6. November 2003), wodurch die Vollstreckbarkeit hinausgeschoben worden sei, jedoch sei mit 14. Jänner 2004 gemäß § 230 Abs. 5 BAO ein Terminverlust eingetreten und somit die Vollstreckbarkeit gegeben gewesen.

Die Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2003 sei durch die Umsatzsteuer 2/2004 mit Wirksamkeitstag 15. April 2004 außerhalb der Dreimonatsfrist erfolgt, weshalb die Festsetzung des zweiten Säumniszuschlages zu Recht erfolgt sei.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte unter Hinweis auf Ritz, SWK 2001, S 317 "Terminverlust (§ 217 Abs. 4 lit c BAO)" weiters aus, dass der Zahlungsaufschub erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises als beendet gelte. Laut Ritz trete die Vollstreckbarkeit damit auch erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises ein. Mit Entrichtung der letzten Rate am 15. April 2004 sei somit innerhalb der Dreimonatsfrist die Abgabe entrichtet worden, sodass kein zweiter Säumniszuschlag zu verhängen gewesen wäre.

Im Vorlagebericht führte das Finanzamt aus, dass es Tatsache sei, dass bereits am 14. Jänner 2004 aufgrund eines Terminverlustes ein Rückstandsausweis erstellt worden sei und die Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/04 durch die Umsatzsteuer 2/04 mit Wirksamkeitstag 15. April 2004 verspätet erfolgt sei.

Am 20. Jänner 2004 sei, anlässlich einer Vollstreckungshandlung ein tagesaktueller Rückstandsausweis ausgedruckt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 217 Abs. 1 BAO: *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.*

§ 217 Abs. 2 BAO: *Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichten Abgabenbetrages.*

§ 217 Abs. 3 BAO: *Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) zu entrichten ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages zu entrichten ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.*

§ 217 Abs. 4 lit c BAO: *Säumniszuschläge sind für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt.*

§ 229 BAO: *Als Grundlage für die Einbringung ist über vollstreckbar gewordene Abgaben ein Rückstandsausweis auszufertigen. Dieser hat Namen und Anschrift des Abgabepflichtigen, den Betrag der Abgabenschuld, zergliedert nach*

Abgabenschuldigkeiten, und den Vermerk zu enthalten, dass die Abgabenschuld vollstreckbar ist (Vollstreckbarkeitsklausel). Der Rückstandsausweis ist Exekutionstitel für das finanzbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren.

§ 230Abs. 5 BAO: Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermines oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig. Ist ein Terminverlust auf andere Gründe als die Nichteinhaltung eines in der Bewilligung von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermines vorgesehen, so darf ein Rückstandsausweis frühestens zwei Wochen nach Verständigung des Abgabepflichtigen vom Eintritt des Terminverlustes ausgestellt werden.

Gemäß § 212 Abs. 2 BAOgilt im Falle eines Terminverlustes der Zahlungsaufschub im Sinne dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet.

Unbestritten ist, dass ein Terminverlust eingetreten ist.

Da dem § 217 Abs. 3 letzter Satz BAO zufolge die für die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages bedeutsame Dreimonatsfrist erst mit der Ausstellung des Rückstandsausweises neu zu laufen beginnt, ist im gegebenständlichen Fall zunächst zu prüfen, wann die Ausstellung eines derartigen Rückstandsausweises erfolgte. Danach ist zu prüfen, ob die Tilgung der Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2003 per 15. April 2004 innerhalb von drei Monaten ab Ausstellung des Exekutionstitels erfolgte.

Aus dem Sachverhalt ergibt sich, dass sich die Abgabenbehörde auf einen Rückstandsausweis vom 14. April 2004 beruft, während die Bw. darauf hinweist, dass im Vollstreckungsauftrag vom 20. Jänner 2004 ein Rückstandsausweis mit letztgenannten Datum angeführt ist.

Einem Ersuchen des unabhängigen Finanzsenates um Vorlage des Rückstandsausweises vom 14. Jänner 2004 antwortete die Abgabenbehörde, dass ein Rückstandsausweis mit diesem Datum nicht ausgedruckt werden könne und verwies auf eine Beilage zum Vorlagebericht, wonach ein Rückstandsausweis elektronisch erstellt worden wäre und zusätzlich auf einen EDV-Ausdruck vom 15. Februar 2005 betreffend Einbringungsverfahren, der die Anmerkung "14.01.2004 RAR" enthält.

Bei ihrer Argumentation scheint die Abgabenbehörde jedoch zu übersehen, dass ein Rückstandsausweis eine öffentliche Urkunde ist, die Namen und Anschrift des Abgabepflichtigen, den Betrag der Abgabenschuld, zergliedert nach Abgabenschuldigkeiten, und den Vermerk , dass die Abgabenschuld vollstreckbar ist (Vollstreckbarkeitsklausel) zu enthalten hat. Diese Anmerkung (14.01.2004 RAR) erfüllt dieses Erfordernis in keiner Weise.

Das Finanzamt hat somit den vom unabhängigen Finanzsenat geforderten Nachweis nicht erbracht, da das Finanzamt die behauptete Urkunde nicht vorlegen konnte.

Somit ist davon auszugehen, dass der Zahlungsaufschub erst durch den am 20. Jänner 2004 ausgestellten Rückstandsausweis beendet wurde.

Nachdem die für den zweiten Säumniszuschlag bedeutsame Dreimonatsfrist erst mit der Ausstellung des Rückstandsausweises (neu) zu laufen begann, erfolgte die Vorschreibung des Säumniszuschlages zu Unrecht, da die Tilgung der Abgabenschuldigkeit unbestrittenmaßen per 15. April 2004, somit innerhalb der Dreimonatsfrist erfolgte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. März 2005