



GZ. RV/0194-L/04

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Norbert Helmlinger, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Herabsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der mit Bescheid vom 9.9.2003 festgesetzte Säumniszuschlag in Höhe von € 448,70 wird auf € 0,00 herabgesetzt.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 9.9.2003 setzte das Finanzamt von der Einkommensteuer 07-09/2003 in Höhe von € 22.435,00 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 448,70 (2 %) fest, da die Einkommensteuervorauszahlung nicht bis 18.8.2003, sondern erst mit Wirksamkeit 27.8.2003 entrichtet worden war.

Der steuerliche Vertreter des Bw. beantragte mit Eingabe vom 26.9.2003 diesen Säumniszuschlag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf Null herabzusetzen oder gemäß § 236 BAO nachzusehen. Die verspätete Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung sei dadurch entstanden, dass die Ordination des Bw. vom 4.8.2003 bis 24.8.2003 wegen Betriebsurlaubes geschlossen gewesen sei. Die Zustellung der Buchungsmitteilung betreffend diese Einkommensteuervorauszahlung sei am 28.7.2003 an den steuerlichen Vertreter erfolgt. Die Buchungsmitteilung sei dann nach Prüfung im Postweg an die Ordinationsadresse des Bw. weitergeleitet worden und dort nach „Urlaubseintritt“ eingelangt. Die Ordination sei dann am 25.8.2003 wieder geöffnet worden und die Buchungsmitteilung dann in der Ordination vorgelegen, und habe der Bw. noch am gleichen Tag die Überweisung der Einkommensteuervorauszahlung durchgeführt. Wenn auch bei der Entrichtung dieser Abgabe objektive Säumnis vorliegen möge, so sei die Säumnis eben durch die angeführten Umstände zu erklären. Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sei der Säumniszuschlag herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, wenn kein grobes Verschulden an der Säumnis vorliege. Ein geringes Maß an Verschulden liege jedenfalls vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Es könne wohl kein Zweifel daran bestehen, dass jedem, auch einem sorgfältigen Menschen, einmal ein Terminfehler passieren könne. In diesem Zusammenhang werde darauf hingewiesen, dass der Bw. in der Vergangenheit fällige Abgaben stets pünktlich entrichtet habe, was wohl nachweise, dass er im Allgemeinen die gebotene Sorgfalt im Umgang mit steuerlichen Zahlungsterminen einhalte. Es liege daher jedenfalls kein grobes Verschulden vor. Außerdem habe der Bw. nach Erkennen der objektiv vorliegenden Säumnis die fällige Abgabe unverzüglich entrichtet. Im Übrigen scheine es unbillig zu sein, für eine siebentägige Säumnis aufgrund eines Versehens einen 2-%igen Säumniszuschlag zu verhängen, was einer 52-%igen Verzinsung entspreche.

Als Beilage war dieser Eingabe eine Ablichtung der Buchungsmitteilung Nr. 3 vom 17.7.2003 sowie des Zahlscheines, mit dem die Überweisung von € 22.435,00 vorgenommen worden war, angeschlossen. Auf der Buchungsmitteilung findet sich ein Eingangsstempel der Kanzlei des steuerlichen Vertreters vom 28.7.2003, auf dem Zahlschein ein Stempel der Hypo O.Ö. Landesbank AG vom 25.8.2003.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 6.2.2004 den Antrag des Bw. auf Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO ab. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass mit Bescheid vom 8.10.2002 die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für „2002“ (richtig: 2003) und Folgejahre mit € 89.740,85 festgesetzt worden seien. Gemäß § 45 Abs. 2 EStG seien die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten. Seitens der Finanzverwaltung würden diese

Vierteljahresteilbeträge ca. drei Wochen vor der jeweiligen Fälligkeit auf dem Abgabenkonto belastet und der Abgabepflichtige mittels Buchungsmitteilung (nochmals) davon verständigt. Diese Buchungsmitteilung sei als Serviceleistung bzw. Erinnerung gedacht, ohne dabei jedoch rechtliche Wirkungen zu entfalten. Eine etwaige verspätete Zustellung oder Nichtzustellung der Buchungsmitteilung bewirke keine Rechtswidrigkeit in der Festsetzung des Säumniszuschlages. Es obliege somit dem Abgabepflichtigen, Maßnahmen zu treffen, die eine fristgerechte Entrichtung dieser regelmäßig wiederkehrenden Zahlungsverpflichtung sicherstellen. Darüber hinaus seien auch die am 15.7.2003 fällig gewesenen Lohnabgaben für Juni 2003 verspätet am 21.7.2003 entrichtet worden, sodass sich die Toleranzbestimmung des § 217 Abs. 5 BAO nicht (mehr) zum Vorteil des Antragstellers auswirken hätte können. Eine etwaige Unbilligkeit (die vom Vertreter angesprochene Umrechnung auf eine jährliche Verzinsung) sei für die Verschuldensfrage nicht relevant; darüber werde gesondert im Nachsichtsverfahren abgesprochen werden. Insgesamt sei daher von einem Verschulden auszugehen, das über einen minderen Grad des Versehens hinausgehe. Die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche zumutbare Sorgfalt sei außer Acht gelassen worden. Der Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung für das dritte Quartal sei nicht jene Sorgfalt gewidmet worden, die im § 217 Abs. 7 BAO „als Voraussetzung für eine stattgebende Erledigung gefordert werde.“

In der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom 5.3.2004 erhobenen Berufung wurde eingeräumt, dass eine objektiv vorliegende Säumnis gegeben sei. Auch die Frage des Verschuldens sei „grundsätzlich unstrittig“. Fraglich sei lediglich, ob grobes Verschulden vorliege. Ein geringes Maß an Verschulden liege jedenfalls vor, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begehe. Auch einem sorgfältigen Menschen könne einmal ein Terminfehler passieren, das sei mit absoluter Sicherheit einfach nicht auszuschließen. Der Bw. habe in der Vergangenheit fällige Abgaben stets pünktlich entrichtet, was wohl nachweise, dass er im Allgemeinen die gebotene Sorgfalt im Umgang mit steuerlichen Zahlungsterminen einhalte. Es sei auch richtig, dass die am 15.7.2003 fälligen Lohnabgaben am 21.7.2003 entrichtet worden seien. Diese Überweisung sei aus nicht mehr nachvollziehbaren Gründen am 17.7.2003 zur Bank gegeben worden. Offensichtlich sei es im Zeitraum Juli und August 2003 zu Terminproblemen gekommen. Dem sei aber entgegen zu halten, dass der Bw. über einen langen Zeitraum betrachtet in der Vergangenheit seinen Abgabenverpflichtungen stets pünktlich nachgekommen sei. Aus einer Abfrage des Abgabenkontos über einen Zeitraum von 1.1.1990 bis 2.3.2004 ergebe sich ein einziger Säumniszuschlag, nämlich der gegenständliche. Daraus sei schon ersichtlich, dass der Bw. im Allgemeinen die gebotene Sorgfalt im Umgang mit steuerlichen Zahlungsterminen einhalte,

sodass, wenn man bedenke, dass auch einem sehr sorgfältigen Menschen ein Terminfehler passieren könne, jedenfalls kein grobes Verschulden vorliege. Wenn in einem Beobachtungszeitraum von vierzehn Jahren keine Säumnis vorliege, dann spreche das wohl für sich, dass im Allgemeinen die gebotene Sorgfalt eingehalten werde. Dieser Beobachtungszeitraum sei tatsächlich noch länger, es lägen nur keine weiter zurückliegenden zugreifbaren Daten vor. Bei einem gebotenen Sorgfaltsmaßstab wie ihn das Finanzamt fordere, wäre die notwendige Sorgfalt überhaupt nicht einhaltbar, zumal ein Terminfehler mit absoluter Sicherheit einfach nicht auszuschließen sei. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei ein minderer Grad des Verschuldens leichter Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB gleichzusetzen. Danach liege keine leichte Fahrlässigkeit mehr vor, wenn jemand auffallend sorglos handle. Die Rechtsprechung pflege auffallende Sorglosigkeit mit extremen Abweichen von der gebotenen Sorgfalt gleichzusetzen (vgl. Reischauer in Rummel, ABGB, Rz 3 zu § 1324). Es könne wohl keine Rede davon sein, dass jemand, der über einen sehr langen Zeitraum, jedenfalls mehr als vierzehn Jahre, seinen Zahlungsverpflichtungen pünktlich nachkomme und dem dann einmal ein Terminfehler passiere, ein extremes Abweichen von der gebotenen Sorgfalt zeige. Auch bei sehr kritischer Betrachtung könne jeder, auch ein sehr sorgfältiger Mensch, einen Termin übersehen.

In Beantwortung eines Vorhaltes des unabhängigen Finanzsenates führte der steuerliche Vertreter in seiner Stellungnahme vom 22.6.2004 aus, dass der Bw. bei längerer urlaubsbedingter Abwesenheit der Post den Auftrag erteile, die Schriftstücke beim Postamt zu hinterlegen, um eine Überfüllung des Postkastens zu vermeiden. Nach Rückkehr würden die hinterlegten Schriftstücke beim Bahnhofspostamt abgeholt. Diese Vorgangsweise habe sich in der Vergangenheit für dreiwöchige Abwesenheiten als ausreichend erwiesen, und sei es dadurch zu keinen Problemen gekommen. Bezüglich behördlicher Zustellungen werde auf § 16 Abs. 5 ZustellG verwiesen. Für finanzbehördliche Zustellungen gebe es ohnedies einen Zustellungsvertreter. Einen Nachsendeauftrag an die Privatadresse gebe es nicht, ein solcher wäre bei einem dreiwöchigen Auslandsaufenthalt auch sinnlos. Um keine Zahlungstermine zu übersehen, würden in der Regel die Überweisungsaufträge für alle in der Urlaubszeit zu tätigen Zahlungen an die Bank mit dem Auftrag zur termingerechten Überweisung übergeben. Die Bank führe dann die Überweisung termingerecht durch. Die (ebenso wie die Einkommensteuervorauszahlung am 18.8.2003 fällig gewesen und mit Wirksamkeit 19.8.2003 entrichteten) Lohnabgaben für Juli 2003 seien in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters ermittelt worden. Ebenso sei der Zahlschein für diese Lohnabgaben dort ausgefüllt und der Terminvermerk auf den Zahlscheinen angebracht worden. Der Zahlschein für die Lohnabgaben sei dem Bw. gemeinsam mit der Lohnverrechnung für den Monat Juli 2003

übermittelt worden, und dann dieser Zahlschein mit dem Terminauftrag zur Überweisung vom Bw. an die Bank übergeben worden. Daraus sei ersichtlich, dass sich der Bw. sehr wohl um die während seines Urlaubes fällig werdenden Zahlungen kümmere. Die Zahlscheine für die Lohnabgaben und die Einkommensteuervorauszahlung seien deshalb nicht gleichzeitig an die Bank zur Überweisung gegeben worden, weil diese auch nicht mit gleicher Post von der Kanzlei des steuerlichen Vertreters an den Bw. übermittelt worden wären. Der Zahlschein betreffend die Lohnabgaben sei gemeinsam mit der Lohnverrechnung an den Bw. übermittelt worden. Der Zahlschein betreffend die Einkommensteuervorauszahlung sei in der Kanzlei am 28.7.2003 eingelangt, am gleichen Tag mit dem Terminvermerk versehen und an den Bw. per Post geschickt worden. Dass die Einkommensteuervorauszahlung aus dem EVZ-Bescheid bekannt gewesen wäre, sei unbestritten. Es sei nie behauptet worden, dass Höhe oder Termin unbekannt gewesen wären. In der Ordination des Bw. sei es üblich, Zahlungstermine nach Rechnungs- bzw. Belegeingang prompt wahrzunehmen, indem die Zahlscheine ausgefüllt, mit Terminen versehen an die Bank übergeben, oder bei späterer Fälligkeit eine Terminvormerkung von der zuständigen Angestellten durchgeführt würden. Leider sei es in den Sommermonaten 2003 durch Personalwechsel zu Problemen bei der Terminevidenz gekommen. Solche Probleme seien auch durch größte Sorgfalt nicht ganz auszuschließen. Der steuerliche Vertreter habe vom Urlaubsantritt des Bw. Kenntnis gehabt. Die Buchungsmitteilung sei mit dem Zahlschein in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters am 28.7.2003 eingelangt und am gleichen Tag mit einem Terminvermerk versehen an den Bw. weitergeleitet worden. Der Bw. habe dieses Schriftstück dann am 25.8.2003 mit der gesamten hinterlegten Post beim Bahnhofspostamt abgeholt, und die Einkommensteuervorauszahlung dann am gleichen Tag noch überwiesen. Warum der Postweg so lange gedauert habe, dass dieser Zahlschein nicht mehr vor Urlaubsantritt in der Ordination eingelangt sei, lasse sich heute mit wirtschaftlichen Mitteln nicht mehr recherchieren.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt dabei 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

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.

Ob von grobem Verschulden auszugehen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

Grobe Fahrlässigkeit ist dem Begriff der auffallenden Sorglosigkeit im Sinne des § 1324 ABGB gleichzusetzen. Grobe Fahrlässigkeit ist dabei anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt und der Eintritt des schädigenden Erfolges als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar war (VwGH 6.11.2002, 99/16/0197).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt ein milderer Grad des Versehens dann vor, wenn es sich um leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB handelt, also dann, wenn ein Fehler begangen wird, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch macht (VwGH 27.1.1999, 98/16/0290).

Bei der Beurteilung des Verschuldensgrades ist immer auch auf die Schwere und Häufigkeit der Unachtsamkeit Rücksicht zu nehmen (UFS 2.4.2004, RV/0317-G/03). In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. seine Abgabenzahlungspflichten bisher pünktlich erfüllt hat. In der Berufung wurde – vom Finanzamt unwidersprochen – ausgeführt, dass es in einem Zeitraum von rund 14 Jahren (abgesehen vom gegenständlichen Fall) zu keiner Festsetzung eines Säumniszuschlages gekommen sei. Lediglich die am 15.7.2003 fällig gewesenen Lohnabgaben für Juni 2003 wurden um einen Tag verspätet, jedoch innerhalb der in diesem Fall zur Anwendung gelangten Frist des § 217 Abs. 5 BAO entrichtet. Von einer Häufung von Unachtsamkeiten, die eine andere Beurteilung des Falles zuließen, kann daher nicht ausgegangen werden.

Unbestritten ist, dass sich die Fälligkeitstermine der Einkommensteuervorauszahlungen nicht nur aus § 45 Abs. 2 EStG 1988 ergeben, sondern der Bw. darüber hinaus einen Vorauszahlungsbescheid über die Höhe und Fälligkeit der vierteljährlichen Vorauszahlungen erhalten hat. Dem Bw. waren die einzelnen Fälligkeitstermine daher im Vorhinein bekannt. § 217 Abs. 7 BAO unterscheidet aber nicht, ob die Säumnis in Bezug auf eine Abgabe, deren Fälligkeitstermin in den Abgabenvorschriften festgelegt ist, oder in Bezug auf eine Abgabe eintritt, die mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig wird. Einen entsprechenden Antrag vorausgesetzt, ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob dem säumigen Abgabepflichtigen im Hinblick auf die von ihm vorgebrachten Umstände leichtes oder grobes Verschulden an der Säumnis anzulasten ist (vgl. neuerlich UFS 2.4.2004, RV/0317-G/03).

Der Bw. trägt auch dafür Sorge, dass während einer längerdauernden urlaubsbedingten Abwesenheit grundsätzlich keine Zahlungsfristen übersehen werden, indem für alle in der Urlaubszeit zu tätigen Zahlungen entsprechende Überweisungsaufträge an die Bank übergeben werden. Zur gegenständlichen Säumnis kam es deswegen, weil die Buchungs-

mitteilung mit dem Zahlschein zur Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung aufgrund eines unvorhergesehen längerdauernden Postweges nicht mehr vor Urlaubsantritt in der Ordination des Bw. einlangte. Dem Bw. kann in diesem Zusammenhang zwar zur Last gelegt werden, dass er sich vor seinem Urlaubsantritt bei seinem steuerlichen Vertreter nicht erkundigt hat, warum noch kein Zahlschein für die Entrichtung der am 18.8.2003 fällig werdenden Einkommensteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2003 übermittelt wurde. Darin kann jedoch lediglich ein Versehen, nicht aber eine ungewöhnliche, auffallende Sorgfaltspflichtverletzung erblickt werden. Ein derartiger Fehler kann nach der Lebenserfahrung auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen.

Auch der Umstand, dass der Bw. offenkundig nicht weiter bedacht hat, dass die gegenständliche Einkommensteuervorauszahlung während der Urlaubszeit fällig wurde, vermag im vorliegenden Fall kein grobes Verschulden zu begründen. Wie in der Stellungnahme vom 22.6.2004 eingehend dargestellt, wurden vom steuerlichen Vertreter die Zahlscheine ausgefüllt, mit einem Terminvermerk versehen und sodann dem Bw. zur Durchführung der Überweisung übermittelt. Dieser konnte sich – nicht zuletzt aufgrund der Tatsache, dass es über viele Jahre hinweg nie zu einem Zahlungsverzug gekommen war – grundsätzlich darauf verlassen, dass ihm von seinem steuerlichen Vertreter rechtzeitig alle Zahlscheine zur Entrichtung der laufend anfallenden Abgabenschuldigkeiten übermittelt werden. Dass sich der Bw. nicht in einer über die übliche Vorgangsweise bei der Abgabentrachtung hinausgehenden Weise um die Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung gekümmert hat, ist zwar angesichts der Tatsache, dass ihm aufgrund des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides die Fälligkeit und Höhe der Vorauszahlung für das dritte Quartal 2003 bekannt war, als Sorgfaltspflichtverletzung zu werten. Diese kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates jedoch nicht als auffallende Sorglosigkeit im Sinne des § 1324 ABGB qualifiziert werden, sondern stellt lediglich einen minderen Grad des Versehens dar.

Insgesamt gesehen traf den Bw. an der gegenständlichen Säumnis somit kein grobes Verschulden, sodass die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO erfüllt waren und daher spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, 4. August 2004