



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S, vom 15. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. September 2004, mit dem ein Säumniszuschlag in Höhe von 118,30 € festgesetzt wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 16. August 2004 war die Einkommensteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2004 in Höhe von 6.395,00 € fällig. Unter Berücksichtigung eines am Abgabenkonto bestehenden Guthabens von 480,01 € ergab sich eine offene Abgabenforderung von 5.914,99 €.

Erst mit Wirksamkeit 23. August 2004 wurde ein Betrag von 6.988,99 € auf das Abgabenkonto überwiesen, mit dem der offene Rückstand aus der genannten Einkommensteuervorauszahlung sowie die ebenfalls am 16. August 2004 fällige Umsatzsteuervorauszahlung 06/2004 in Höhe von 1.074,00 € abgedeckt wurden.

Mit Bescheid vom 9. September 2004 setzte das Finanzamt wegen verspäteter Entrichtung des erwähnten Teilbetrages an Einkommensteuervorauszahlung in Höhe von 5.914,99 € einen ersten Säumniszuschlag von 118,30 € fest.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben vom 15. September 2004 Berufung erhoben. Der Betrag von "5.915,99 €" sei zwar wirklich verspätet einbezahlt worden (lt. Zahlschein 20. August 2004), dafür seien aber außergewöhnliche Umstände verantwortlich gewesen. Die Berufungswerberin habe am Sonntag, den 15. August 2004, unerwartet nach Düsseldorf fahren müssen. Eine nahestehende Verwandte (Tante) habe unerwartet einen Heimplatz

bekommen, und die Berufungswerberin habe als einzige Verwandte die Übersiedlung ins Heim bzw. auch die Wohnungsauflösung übernommen. Nach ihrer Rückkehr am späten Abend des 19. August 2004 habe sie sofort am nächsten Tag (20. August 2004) den Zahlschein zur Bank gebracht. Als weiteren Milderungsgrund möchte sie anführen, dass sie ihren Zahlungsverpflichtungen immer pünktlich nachkomme und trotz mehrjähriger Steuerpflicht noch nie einen Säumniszuschlag bezahlen hätte müssen. Das Finanzamt werde daher gebeten, aufgrund der wirklich außergewöhnlichen und nicht vorhersehbaren Umstände der Berufung stattzugeben und den Säumniszuschlag in Höhe von 118,30 € gutzuschreiben.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2004 ab. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass auch unter Berücksichtigung der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO die gegenständliche Zahlung verspätet erfolgt sei. Sodann wurden die von der Berufungswerberin ins Treffen geführten Gründe lediglich wiederholt, ohne auf diese inhaltlich einzugehen, insbesondere ohne Prüfung der Frage, ob allenfalls die Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO vorlägen. Es findet sich auch keine Feststellung, dass die von der Berufungswerberin vorgetragenen Argumente eine stattgebende Erledigung rechtfertigen würden. Schließlich wies das Finanzamt darauf hin, dass die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO nicht zur Anwendung gelangen habe können, da "die am 16. Februar 2004 fällige Umsatzsteuer 2003 ebenfalls verspätet entrichtet" worden sei.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 18. Oktober 2004 führte die Berufungswerberin aus, die in der Berufung angeführte Begründung sei auch in der Berufungsvorentscheidung "gewürdigt", und "als Umstand angesehen" worden, der Berufung stattzugeben. Eine zusätzliche Anmerkung ihrerseits betreffend die seit Jahren pünktliche Zahlungsweise sei aber als Abweisungsgrund aufgegriffen worden, da die "Umsatzsteuer 12/2003", fällig am 16. Februar 2004, verspätet entrichtet worden sei, und eine pünktliche Zahlungsweise in den letzten sechs Monaten daher nicht gegeben gewesen wäre. In der Anlage würde eine Kopie des Zahlscheines der "E 1-3/04" sowie der USt 12/03 in Höhe von 7.792,00 € übergeben. Der Zahlschein sei am Fälligkeitstag bei der Bank eingereicht und auch abgebucht worden. Der Abweisungsgrund aufgrund der Nichteinhaltung der Verpflichtung für eine pünktliche Zahlungsweise in den letzten sechs Monaten sei daher ihrer Meinung nach nicht gegeben.

Die von der Berufungswerberin im Vorlageantrag erwähnten Beilagen waren dieser Eingabe nicht angeschlossen, was für den vorliegenden Fall jedoch deswegen ohne Bedeutung bleiben konnte, weil das Finanzamt eine Vorsäumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO nicht in einer verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2003, sondern der mit Bescheid vom 17. Mai 2004 festgesetzten Jahresumsatzsteuer 2003 erblickt hatte. Aus diesem Bescheid hatte sich eine Nachforderung in Höhe von 1.632,95 € ergeben, die ebenso wie die

Umsatzsteuervorauszahlung 12/2003 am 16. Februar 2004 fällig gewesen war, aber erst mit Wirksamkeit 18. Mai 2004 entrichtet wurde.

In den am 29. März 2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität rein automationsunterstützt erlassener Erledigungen (insbesondere Säumniszuschlagsbescheide) bejaht. Das mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 16. August 2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren kann daher nunmehr fortgesetzt werden.

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 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse gelten die Abgaben am Tag der Gutschrift als entrichtet (§ 211 Abs. 1 lit. d BAO). Da Banküberweisungen regelmäßig eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen, und die Abgabe erst als entrichtet gilt, wenn die Zahlung am Bankkonto des empfangsberechtigten Finanzamtes gutgeschrieben wird, würde eine Einzahlung von Abgabenschulden erst am Fälligkeitstag regelmäßig zu einer verspäteten Abgabentrachtung führen. Der Gesetzgeber hat aus diesem Grund in § 211 Abs. 2 BAO eine dreitägige Respirofrist eingeführt. Erfolgt demnach die Gutschrift im Sinne des § 211 Abs. 1 lit. d BAO 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.

Im gegenständlichen Fall endete diese Respirofrist am 19. August 2004. Bis zu diesem Tag hätte eine Gutschrift des überwiesenen Betrages auf dem Empfangskonto des Finanzamtes erfolgen müssen, damit die Verspätung ohne Rechtsfolgen bleibt. Tatsächlich erfolgte diese Gutschrift erst am 23. August 2004. Nach dem Vorbringen der Berufungswerberin hatte sie die Überweisung am 20. August 2004 (Freitag) veranlasst. Am 23. August 2004 (Montag) langte der Betrag am Empfangskonto des Finanzamtes ein, § 211 Abs. 2 BAO konnte daher nicht zugunsten der Berufungswerberin zur Anwendung gelangen.

Gleiches gilt aber auch für die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO. Demnach 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 Gebahrung 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.

Das Finanzamt wies dazu in der Berufungsvorentscheidung auf die verspätete Entrichtung der am 16. Februar 2004 fällig gewesenen "Umsatzsteuer 2003" hin. Aus der mit Bescheid vom 17. Mai 2004 durchgeführten Veranlagung zur Umsatzsteuer 2003 hatte sich eine Nachforderung von 1.632,95 € ergeben. Weiters wurde in diesem Bescheid ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dieser Betrag bereits fällig war. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Die Nachforderung an Umsatzsteuer 2003 war am 16. Februar 2004 fällig. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass zur Entrichtung dieser Nachforderung gemäß § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides zustand. Die gemäß § 210 Abs. 4 BAO einzuräumende Nachfrist begründet keinen neuen Fälligkeitszeitpunkt (VwGH 22. Februar 1995, 94/13/0242). Im Fall der Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben ist hinsichtlich einer daraus resultierenden Nachforderung die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages zumeist bereits eingetreten, da die Nachfrist in der Regel erst nach dem Fälligkeitstag beginnt (Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung, 20; ebenso RAE Rz 43). Die Festsetzung eines Säumniszuschlages wegen der verspäteten Entrichtung dieser Umsatzsteuernachforderung unterblieb im gegenständlichen Fall deshalb, weil dieser nur 32,66 € betragen hätte (2 % von 1.632,95 €), und gemäß § 217 Abs. 10 BAO Säumniszuschläge, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, nicht festzusetzen sind.

§ 217 Abs. 5 BAO stellt nach dem eindeutigen Wortlaut allein darauf ab, dass der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet hat. Dass eine nicht zeitgerechte Entrichtung im Sinne dieser Bestimmung darüber hinaus zur Festsetzung eines Säumniszuschlages führen müsste bzw. nur in einem solchen Fall eine nicht zeitgerechte Entrichtung im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vorläge, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen. § 217 Abs. 5 BAO kann somit etwa auch dann keine Anwendung finden, wenn anlässlich einer innerhalb der maßgeblichen letzten sechs Monate eingetretenen Säumnis die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages auf Grund des § 217 Abs. 5 BAO nicht entstanden ist (vgl. zur inhaltsgleichen Vorgängerbestimmung des § 221 Abs. 1 BAO z.B. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung, 168; UFS 3. Mai 2007, RV/0793-L/04). Gleiches gilt auch für den Fall,

dass die Festsetzung eines Säumniszuschlages nur deswegen unterbleibt, weil die betragsmäßige Grenze des § 217 Abs. 10 BAO nicht überschritten wurde.

Insgesamt gesehen ging daher das Finanzamt zu Recht davon aus, dass aufgrund der angeführten Vorsäumnis bei der Entrichtung der Nachforderung aus der Jahresumsatzsteuer 2003 die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO nicht zur Anwendung gelangen konnte.

Die von der Berufungswerberin in der Berufung ins Treffen geführten Gründe wurden in der Berufungsvorentscheidung lediglich dargestellt, ohne auf diese inhaltlich einzugehen. Es findet sich dort entgegen dem Vorbringen im Vorlageantrag auch keine Feststellung, dass die von der Berufungswerberin vorgetragenen Argumente eine stattgebende Erledigung rechtfertigen würden.

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. Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen. Für die Beurteilung von Anbringen kommt es dabei nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 85 Tz 1) nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Ist aus dem Vorbringen des Berufungswerbers zu erschließen, dass ihn seiner Ansicht nach aus den von ihm ins Treffen geführten Gründen an der Säumnis kein (grobes) Verschulden treffe, ist in der Berufungsentscheidung das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu prüfen (UFS 8. Oktober 2004, RV/0647-L/04 mwN).

In der gegenständlichen Berufung wurde ausreichend deutlich dargelegt, dass aus den dort angeführten Gründen nach Ansicht der Berufungswerberin die Säumnis entschuldbar wäre. Es ist daher zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO vorliegen. Von der Berufungswerberin wurde in diesem Zusammenhang auf die unerwartete Auslandsreise verwiesen. Wie aber etwa auch die Versäumnung einer Frist infolge unvorhergesehenen Antrittes einer Geschäftsreise nicht eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtfertigt, mag auch die Geschäftsreise nach Auffassung des Steuerpflichtigen wegen ihrer geschäftlichen Dringlichkeit ein unabwendbares Ereignis darstellen, das ihn ohne sein Verschulden an der Einhaltung der Frist gehindert hat (VwGH 2. Oktober 1959, 281/58), kann eine unerwartete Auslandsreise nicht als tauglicher Rechtfertigungsgrund für die nicht

zeitgerechte Entrichtung von Abgabenschulden dienen. In einem solchen Fall ist der Abgabenschuldner gehalten, durch geeignete Vorkehrungen eine termingerechte Abgabentrichtung sicherzustellen. So könnte etwa ein Dritter mit der Durchführung der termingerechten Zahlung beauftragt werden. In Betracht käme allenfalls auch die Einbringung eines kurzfristigen Stundungsgesuchs. Hätte die Berufungswerberin ein solches vor ihrer Abreise oder auch noch am 16. August 2006 im Postweg gestellt, wäre dieses zeitgerecht im Sinne des § 217 Abs. 4 lit. b iVm § 230 Abs. 3 BAO gewesen, und hätte die Verwirkung des Säumniszuschlages verhindert. § 108 Abs. 4 BAO über die Nichteinrechnung der Tage des Postlaufes in die Frist gilt auch hier (Ritz, BAO³, § 217 Tz 19 mwN). Selbst bei Abweisung eines derartigen zeitgerechten Stundungsgesuchs wäre die Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO zugestanden (Ritz, BAO³, § 217 Tz 22). Schließlich fällt der Berufungswerberin wiederholte Säumigkeit zur Last, da auch die Umsatzsteuer 2003 verspätet entrichtet worden war.

Unter Berücksichtigung aller Umstände konnte nicht mehr nur von einem minderen Grad des Versehens ausgegangen werden, sodass es an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO fehlte, und daher spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 9. Mai 2007