



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 13. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 10. September 2007 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. September 2007 setzte das Finanzamt von der Einkommensteuer 07-09/2007 in Höhe von € 3.741,17 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 74,82 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeit nicht bis 16. August 2007 entrichtet worden sei.

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Berufungswerber (Bw.) aus, dass der am 16. August 2007 in Höhe von € 3.741,17 fällige Betrag nicht fristgerecht habe eingezahlt werden können, da er sich zu diesem Zeitpunkt auf Urlaub befunden und eine Anweisung vorab verabsäumt habe.

Da der Betrag allerdings am 23. August 2007, also nur 5 Werkstage später angewiesen worden sei, erachte der Bw. einen Säumniszuschlag in der angeführten Höhe von € 74,82 für absolut unangemessen. Dies vor allem unter der Berücksichtigung, dass er seit 1990 veranlagt werde und dies in diesem Zeitraum der erste Säumniszuschlag gewesen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 217 BAO aus, dass die Zahlung in Höhe von

€ 3.756,00 auf dem Nebenkonto des Finanzamtes am 23. August 2007 eingelangt sei. Unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist (gemäß § 211 Abs. 2 BAO) habe sich somit als Entrichtungstag der 20. August 2007 ergeben. Dieser Entrichtungstag sei für die Fälligkeit der Einkommensteuer 07-09/2007 (16. August 2007) als verspätet anzusehen. Somit seien mit Ablauf des Fälligkeitstages ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 74,82 verwirkt gewesen.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO habe leider nicht zur Anwendung kommen können, da die erforderliche sechsmonatige Säumnislosigkeit auf Grund der verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuer 01-02/2007 nicht gegeben sei.

Der Säumniszuschlag sei eine objektive Säumnisfolge. Sein Zweck liege darin, die pünktliche Entrichtung der Abgabenschulden sicherzustellen. Dabei seien die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, grundsätzlich unbeachtlich (Ritz, Kommentar³ zur BAO, § 217 Tz 2-3). Der Säumniszuschlag sanktioniere Nichtentrichtungen spätestens zum Fälligkeitstag. Der Gesetzgeber stelle ausschließlich auf das Ausmaß der verspätet entrichteten Abgaben ab. Der Säumniszuschlag habe aber keinesfalls den Charakter einer Verzinsung des seiner Vorschreibung zu Grunde liegenden Abgabenrückstandes. Der Säumniszuschlag sei nämlich seiner Höhe nach unabhängig vom Zeitraum, während dessen der betreffende Abgabenrückstand bestehe (UFS GZ.RV/0871-W/03). Zinsen hingegen würden ihrem Ausmaß nach stets von der Dauer jenes Zeitraumes abhängen, innerhalb dessen eine fällige Zahlung geleistet werde. Daraus folge bereits, dass dem Argument der unangemessen hohen Verzinsung nicht Rechnung getragen werden könne.

Ein Säumniszuschlag entstehe kraft Gesetzes. Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages unter Ausschluss jedweden Ermessens verpflichtet.

Dagegen beantragte der Bw. fristgerecht die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass in der Begründung der Berufungsvorentscheidung die Anwendung des § 217 Abs. 5 BAO zu Unrecht abgelehnt worden sei. Weder habe die Säumnis fünf Tage betragen (Entrichtungstag 20. August 2007, Fälligkeitstag 16. August 2007), noch sei die erforderliche sechsmonatige Säumnislosigkeit gebrochen worden.

Die behauptete verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer 01-02/2007 decke sich nämlich nicht mit den vorhandenen Unterlagen und Aufzeichnungen. In der Buchungsmitteilung Nr. 1 vom 20. April 2007 scheine der Hinweis „zahlbar bis 29. Mai 2007“ auf. Gemäß vorliegendem Bankauszug sei an diesem Tag der Betrag überwiesen worden.

Der Form halber möchte der Bw. noch festhalten, dass es auf Grund einer Umstellung der Abgabepflicht von quartalsweiser zu monatlicher Abgabe – im Rahmen einer Außenprüfung am 19. April 2007 – zu der festgehaltenen Fälligkeit gekommen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 217 Abs. 1 BAO lautet: 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.

Abs. 2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß §217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,*
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,*
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,*
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.*

Abs. 5: Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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.

Werden Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt, so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zu.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Versäumnis kein Verschulden trifft.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Voraussetzungen für die Anwendung des § 217 Abs. 5 BAO vorliegen, wobei der Bw. die Ansicht vertritt, dass hinsichtlich der mit Bescheid vom 20. April 2007 festgesetzten Umsatzsteuer 01-02/2007 infolge Entrichtung innerhalb der Zahlungsfrist keine Säumnis eingetreten sei. Weiters sei es „auf Grund einer Umstellung der Abgabepflicht von quartalsweiser zu monatlicher Abgabe – im Rahmen einer Außenprüfung am 19. April 2007 – zu der festgehaltenen Fälligkeit“ gekommen.

Zur Fälligkeit der Umsatzsteuer Jänner und Februar 2007 ist von folgender Rechtslage auszugehen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

§ 21 Abs. 2 UStG 1994 lautet: Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000 Euro nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt.

Nach dem Abs. 5 dieser Bestimmung wird durch eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 abweichende Fälligkeit begründet.

Bei der bescheidmäßigen Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner und Februar 2007 handelt es sich demnach um eine Festsetzung der Abgabe nach der Fälligkeit. Gemäß § 210 Abs. 4 BAO steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides zu.

Wesentlich ist, dass die gemäß § 210 Abs. 4 BAO einzuräumende Nachfrist gegenüber der nach § 21 UStG 1994 bereits eingetretenen Fälligkeit keinen neuen Fälligkeitszeitpunkt begründet.

In diesem Zusammenhang wird auch auf die vom Bw. selbst vorgelegte Buchungsmitteilung Nr. 1 vom 20. April 2007 verwiesen, in der neben der Zahlfrist auch der Fälligkeitstag (16. April 2007) ausgewiesen ist.

Da die Zahlung aufgrund der Nachforderung erst nach Fälligkeit erfolgte, ist somit grundsätzlich ein Säumnisatbestand eingetreten. Ein Säumniszuschlag war zwar mangels Erreichung der Bagatellgrenze von € 50 nicht vorzuschreiben, weshalb jedoch die eingetretene Säumnis nicht beseitigt wird.

Bereits aus dem eindeutigen Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass für Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr € 22.000 überstiegen haben, zwingend der Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum gilt.

Gemäß dem vorliegenden Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2006 erzielte der Bw. Umsätze in Höhe von mehr als € 100.000. Selbst die Steuer überstieg den Betrag von € 22.000.

Der Bw. wäre daher gemäß § 21 Abs. 1 UStG bereits ab Jänner 2007 zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet gewesen und hat somit seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt.

Des Weiteren übersieht der Bw., dass der Gesetzgeber bei der Regelung des § 217 BAO betreffend die Vorschreibung eines 2 %igen Säumniszuschlages offensichtlich bewusst und gewollt keine Limitierung des absoluten Ausmaßes nach oben hin vorgesehen hat. Von einer gesetzlich nicht beabsichtigten "abnormalen" bzw. der Säumnis in unangemessener Weise Rechnung tragenden Belastung kann daher keine Rede sein (vgl. VwGH vom 17.9.1997, 93/13/0049). Im Übrigen ist der Abgabenbehörde hinsichtlich der Höhe des Säumniszuschlages kein Ermessen eingeräumt.

Das Vorbringen, dass sich der Bw. im Zeitpunkt der Fälligkeit auf Urlaub befunden habe, indiziert einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO. Dies setzt voraus, dass den Bw. kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

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 der Bw. in seiner Berufung selbst dargetan hat, dass er sich im Zeitpunkt der Fälligkeit zwar auf Urlaub befunden, jedoch eine Anweisung vorab verabsäumt habe. Dem Bw. war somit der Zahlungstermin bekannt. Nähere Gründe dafür, weshalb keine „Vorabüberweisung“ erfolgte, hat der Bw. nicht dargetan.

Dass der Bw. trotz der Kenntnis, dass die Einkommensteuervorauszahlung während seines Urlaubes fällig wird, diese nicht bereits vor Urlaubsantritt entrichtet hat, bzw. keine Vorkehrungen zur rechtzeitigen Entrichtung getroffen hat, muss als grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO gewertet werden. Eine Herabsetzung des Säumniszuschlages ist daher mangels Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen nicht möglich.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Oktober 2007