



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 16. April 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. März 2012 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (kurz: Bw.) war Insolvenzverwalter in der Insolvenz der Firma X-GmbH. Am 10.11.2011 überwies er die Insolvenzquote an das Finanzamt. Bei der Verbuchung unterlief dem Finanzamt ein Fehler, weil der überwiesene Betrag (25.727,42 €) nicht dem Abgabekonto der Insolvenzschuldnerin (St. Nr. xxxxxxxx), sondern dem persönlichen Abgabekonto des Bw. (St. Nr. yyyy/yyyy) gutgeschrieben wurde, sodass auf dem Abgabekonto des Bw. ein Guthaben in Höhe von 25.727,42 € entstand. Am 3.2.2012 korrigierte das Finanzamt den fehlerhaften Buchungsvorgang, indem das Guthaben des Bw. auf das Abgabekonto der Insolvenzschuldnerin umgebucht wurde. Dadurch ergab sich auf dem Abgabekonto des Bw. eine Saldo von null Euro.

Mit Bescheid vom 9.3.2012 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. von der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2012 einen Säumniszuschlag in Höhe von 310 € mit der Begründung fest, dass diese Abgabenschuldigkeit nicht bis 15.2.2012 entrichtet worden sei.

In der gegen den Säumniszuschlagsbescheid erhobenen Berufung wurde ausgeführt, der Bw. habe die Quotenzahlung betreffend die X-GmbH am 10.11.2011 an das Finanzamt überwiesen und den Verwendungszweck wie folgt angegeben: „Verteilung ...S.... LG Innsbruck, X-GmbH i. L., St. Nr. xxxxxxxx“. Aus unerklärlichen Gründen habe das Finanzamt diese Angaben ignoriert und an Stelle der zutreffend angeführten Steuernummer der Insolvenzschuldnerin die Steuernummer des Bw. verwendet. Die am 21.11.2011 auf dem Abgabenkonto des Bw. verbuchte Gutschrift sei erst in der Buchungsmittelung Nr. 1 vom 3.2.2012 aufgetreten.

Der steuerliche Vertreter habe dem Bw. mit Schreiben vom 3.2.2012 mitgeteilt, dass die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2012 mit dem bestehenden Guthaben (25.727,42 €) verrechnet werden könne. In der Folge habe der Bw. in der Annahme, es handle sich um eine Gutschrift „aufgrund einer Steuererklärung beziehungsweise eines behängenden Berufungsverfahrens“, mit Eingabe vom 6.2.2012 einen Rückzahlungsantrag hinsichtlich eines Betrages von 10.227,42 € gestellt und die Verrechnung des verbleibenden Guthabens (15.500 €) mit der am 15.2.2012 fälligen Einkommensteuervorauszahlung beantragt.

Zu einem nicht mehr genau feststellbaren Zeitpunkt, „ungefähr jedoch ebenfalls Anfang Februar 2012“, habe eine Bedienstete des Finanzamtes (Frau W.) beim Bw. telefonisch nachgefragt, wann mit einer Überweisung der Insolvenzquote für die X-GmbH i. L. zu rechnen sei. Der Bw. habe dieser Bediensteten die Auskunft erteilt, dass er die Quote bereits im November 2011 an das Finanzamt überwiesen habe. Weiters habe er dieser Bediensteten den „exakten Betrag“ bekannt gegeben. Anzunehmen sei, dass Frau W. in der Folge entsprechende Nachforschungen angestellt und die Übertragung des Guthabens des Bw. auf das Abgabenkonto der Insolvenzschuldnerin veranlasst habe. Ein weiterer Kontakt in dieser Angelegenheit habe nicht stattgefunden. Die Abbuchung des Guthabens des Bw. sei lediglich aus der Buchungsmittelung Nr. 1 hervorgegangen, die dem steuerlichen Vertreter am 9.2.2012 zugestellt worden sei.

Dieser Geschehensablauf werde dadurch belegt, dass andernfalls der Antrag des Bw. vom 6.2.2012 betreffend Auszahlung eines Teilbetrages des Guthabens und Verrechnung des restlichen Guthabens mit der Einkommensteuervorauszahlung 1-3/2012 „vollkommen sinnlos“ gewesen wäre. Dieser Antrag sei ausschließlich auf die Unkenntnis des Bw. von der bereits erfolgten Umbuchung seines Guthabens zurückzuführen. Mit dem am 12.3.2012 an den steuerlichen Vertreter zugestellten Bescheid vom 7.3.2012 sei der Rückzahlungsantrag abgewiesen worden. Da der Bw. hiervon am 15.3.2012 noch keine Kenntnis gehabt habe, habe er an diesem Tag die Rückzahlung schriftlich Tag urgierter.

Nach Erlassung des Säumniszuschlagsbescheides vom 9.3.2012 sei dem Bw. am 12.3.2012 eine Zahlungsaufforderung des Finanzamtes hinsichtlich eines Betrages von 15.500 € zugegangen, welcher er nach Klärung des Sachverhaltes am 20.3.2012 entsprochen habe.

Zurückzuführen sei „die gesamte Situation“ auf einen Fehler des Finanzamtes, das die überwiesene Insolvenzquote nicht dem vom Bw. bekannt gegebenen Verwendungszweck entsprechend verbucht habe. Wie es zu dieser Fehlleistung gekommen sei, sei unerfindlich, zumal die Widmung unmissverständlich gewesen sei. Aus dem Wortlaut des Kontos (...../.....), von welchem die Überweisung getätigt worden sei, sei klar hervorgegangen, dass es sich nicht um ein Privatkonto handle.

Zwar sei aus der Buchungsmitteilung Nr. 1 die Abbuchung des Betrages von 25.727,42 € vom Abgabekonto des Bw. ersichtlich gewesen, doch sei hieraus nicht hervorgegangen, „wohin der Übertrag vorgenommen wurde“. Somit hätte der steuerliche Vertreter „ohne jegliche Veranlassung“ beim Bw. nachfragen müssen, ob die Übertragung vom Bw. veranlasst worden sei. Eine derart überschießende Vorgangsweise könne dem steuerlichen Vertreter nicht zugemutet werden. Ein solches Verhalten hätte „die gegenständliche Situation zwar möglichweise vermieden“, wäre jedoch ausschließlich aufgrund einer groben Fahrlässigkeit des Finanzamtes erforderlich gewesen. Da die Ursache für die verspätete Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung in der Fehlbuchung des Finanzamtes zu erblicken sei, sei die Festsetzung des Säumniszuschlages als Folge dieser rechtswidrigen Buchung unzulässig (VwGH 21.4.1983, 83/16/0016).

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22.5.2012 gab das Finanzamt der Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid keine Folge. Ausgeführt wurde unter Bezugnahme auf § 217 Abs. 7 BAO, dass derjenige auffallend sorglos handle, der die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse. Dabei sei an rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen. Der Bw. sei Rechtsanwalt und seit Jahren steuerlich vertreten. Die Übertragung des irrtümlich dem Abgabekonto des Bw. gutgebuchten Betrages auf das Abgabekonto der X-GmbH sei aus der Buchungsmitteilung Nr. 1 ersichtlich gewesen, welche dem steuerlichen Vertreter am 9.2.2012 zugestellt worden sei. Spätestens zu diesem Zeitpunkt hätte der steuerliche Vertreter erkennen müssen, dass auf dem Abgabekonto des Bw. kein zur Abdeckung der Einkommensteuervorauszahlungwendbares Guthaben mehr vorhanden gewesen sei. Das dem steuerlichen Vertreter vorwerfbare Verschulden sei einem Verschulden des Bw. gleichzuhalten. Entgegen der Ansicht des Bw. wäre es dem steuerlichen Vertreter zumutbar gewesen, beim Bw. nachzufragen, warum kein Guthaben mehr vorhanden gewesen sei. Sei doch aus der Buchungsmitteilung ersichtlich gewesen, dass die Einkommen-

steuervorauszahlung noch nicht verrechnet worden sei und mangels Guthabens auch nicht mehr habe verrechnet werden können.

Das Berufungsvorbringen, die Säumnis sei auf einen fehlerhaften Buchungsvorgang zurückzuführen, der keinen Säumniszuschlag nach sich ziehen könne, sei nicht berechtigt, weil das Finanzamt die Fehlbuchung am 3.2.2012 berichtigt habe. Da dies aus der Buchungsmittelung Nr. 1 ersichtlich gewesen sei, wäre dem Bw. genügend Zeit (3 Werkstage bzw. 6 Kalendertage) für eine termingerechte Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung verblieben. Da unter diesen Umständen kein minderer Grad des Versehens angenommen werden könne, sei die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO auf den Berufungsfall nicht anwendbar.

Im Vorlageantrag vom 25.6.2012 wurde der Berufungsstandpunkt wiederholt. Ergänzend wurde ausgeführt, dass „Finanzamtsüberträge“ verschiedene Gründe haben könnten, weshalb für den steuerlichen Vertreter keine Notwendigkeit bestanden habe, „dies zu hinterfragen“. Vielmehr habe davon ausgegangen werden können, dass die Finanzverwaltung korrekte Buchungen vornehme. Da den Bw. unter den gegebenen Umständen kein grobes Verschulden im Sinn des § 217 Abs. 7 BAO treffe, sei ihm die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages zu Unrecht verwehrt worden.

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 Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Aus dieser Bestimmung ergibt sich, dass ein Säumniszuschlag mit Ablauf jenes Tages zu entrichten ist, an dem die Abgabe fällig war. Der Fälligkeitstag der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2012 war der 15.2.2012 (§ 45 Abs. 2 EStG). Da die Abgabe bis dahin nicht entrichtet wurde, waren die objektiven Voraussetzungen für die Anlastung des Säumniszuschlages gegeben.

Im vorliegenden Berufungsfall besteht ausschließlich Streit darüber, ob eine Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO vorzunehmen ist oder nicht. Nach dieser Bestimmung 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. Ein solcher Antrag kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid oder in einem Vorlageantrag gestellt werden. Gesetzliche Inhaltserfordernisse bestehen nicht; aus dem Antrag muss lediglich er-

sichtlich sein, weshalb die Nichtfestsetzung (Herabsetzung) des Säumniszuschlages bzw. die Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides begeht wird (vgl. Ritz, BAO⁴, § 217, Tz 65, 68).

Bei der hier vorzunehmenden Beurteilung kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auf-fallend sorglos handelt. Das (grobe) Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Ver-tretenen gleichzuhalten (vgl. Ritz, a. a. O., § 217, Tz 43 ff, mwN).

Unstrittig unterließ dem Finanzamt bei der Verbuchung der Insolvenzquote der X-GmbH i. L. ein Fehler, weil der vom Bw. überwiesene Betrag seinem eigenen Abgabenkonto gutgeschrie-ben wurde.

Wie dem im Akt befindlichen Ausdruck des elektronischen Zahlungsbelegs zu entnehmen ist, wurde die Insolvenzquote – wie vom Bw. behauptet – unter Anführung seines Namens und eines Teiles des Firmenwortlautes der Insolvenzschuldnerin (...../.....), jedoch ohne Nennung des Aktenzeichens des gerichtlichen Insolvenzverfahrens zur Einzahlung gebracht.

Zu der auf dem Ausdruck des elektronischen Überweisungsbelegs angeführten Steuernummer des Bw. teilte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass nicht mehr feststellbar sei, „ob die Steuernummer vom Einzahler so angegeben wurde oder von uns aufgrund des Namens herausgesucht wurde“. Aufgrund dieser Auskunft, die beide Möglichkeiten offen lässt, ist nicht davon auszugehen, dass der Bw. bei der Überweisung der Insolvenzquote (irrtümlich) seine eigene Steuernummer verwendet hat. Gegen eine solche Annahme spricht auch das vom Bw. vorgelegte Protokoll mit der Bezeichnung „XY ONLINE Banking – Unterschriftenmap-pe“, worin die am 10.11.2011 an mehrere Insolvenzgläubiger überwiesenen Beträge aufgelis-tet sind. In diesem Protokoll wurde als Verwendungszweck der Zahlung an das Finanzamt die korrekte Steuernummer der Insolvenzschuldnerin samt dem Aktenzeichen des gerichtlichen Insolvenzverfahrens angeführt. Offenbar aus Platzgründen wurde das Aktenzeichen nicht in den elektronischen Überweisungsbeleg übernommen.

Bei dieser Sachlage ist dem Bw. beizupflichten, dass die Fehlbuchung vom Finanzamt verur-sacht wurde, zumal das Finanzamt selbst nicht zu erklären vermochte, weshalb die Entrich-tung der Insolvenzquote – ungeachtet der aus dem elektronischen Beleg ersichtlichen Wid-mung für die Insolvenzschuldnerin – auf dem Abgabenkonto des Bw. verbucht wurde.

Entgegen der Ansicht des Bw. war aber die für das Entstehen seines Guthabens maßgebliche Fehlbuchung nicht ursächlich für die verspätete Entrichtung der mit dem Säumniszuschlag belasteten Einkommensteuervorauszahlung, hat doch das Finanzamt die unrichtige Buchung fast zwei Wochen vor dem Fälligkeitstag der Abgabe, nämlich am 3.2.2012 richtig gestellt.

Wie der Bw. selbst einräumte, war auf der diesbezüglichen Buchungsmittelung, die dem steuerlichen Vertreter am 9.2.2012 zugestellt wurde, kein Guthaben mehr ausgewiesen. Vielmehr ging aus dieser Buchungsmittelung hervor, dass das aus der Fehlbuchung resultierende Guthaben in der Folge vom Abgabenkonto des Bw. abgebucht worden war. Somit war dem steuerlichen Vertreter spätestens am 9.2.2012 bekannt, dass auf dem Abgabenkonto des Bw. kein zur Verrechnung mit der am 15.2.2012 fälligen Einkommensteuervorauszahlung verwendbares Guthaben mehr bestand. Diese Kenntnis des steuerlichen Vertreters muss sich der Bw. zurechnen lassen.

Dazu kommt, dass sich das Finanzamt ungefähr zu jener Zeit, als der Bw. vom steuerlichen Vertreter (mit Schreiben vom 3.2.2012) über das Abgabenguthaben informiert worden war, beim Bw. telefonisch nach dem Verbleib der Insolvenzquote erkundigte. Wenn der Bw. anlässlich dieses Telefonates der Sachbearbeiterin des Finanzamtes den „exakten Betrag“ der im November 2011 überwiesenen Insolvenzquote zu nennen vermochte, dann hätte er aufgrund der Betragsgleichheit der Insolvenzquote mit seinem Guthaben und der relativ kurzen Zeitspanne zwischen der schriftlichen Mitteilung des steuerlichen Vertreters und dem Anruf des Finanzamtes wohl schon aufgrund dieses Telefonates zur Erkenntnis gelangen können, dass das Guthaben nur durch eine irrtümliche Verbuchung der Insolvenzquote entstanden sein konnte. Auch wenn der Bw. nicht zur Überprüfung der Richtigkeit von Buchungen verpflichtet war, stand jedenfalls spätestens im Zeitpunkt der Zustellung der Buchungsmittelung Nr. 1/2012 am 9.2.2012 fest, dass der Bw. über kein Abgabenguthaben mehr verfügte. Entgegen der Auffassung des Bw. besteht daher kein Kausalzusammenhang zwischen der Fehlbuchung des Finanzamtes und der gegenständlichen Säumnis, weil das Finanzamt diese Säumnis nicht herbeigeführt hat. Vielmehr verhielt es sich so, dass das Finanzamt den durch die Fehlbuchung entstandenen Irrtum des Bw. über den Bestand des Guthabens durch die Korrektur dieser Fehlbuchung wieder beseitigt hat.

Die Ausführungen im Vorlageantrag, ein Guthaben könne aus verschiedensten Gründen übertragen werden, treffen gewiss zu. Der diesbezügliche Einwand, dem steuerlichen Vertreter sei es nicht zumutbar gewesen, Nachforschungen darüber anzustellen, ob die Übertragung vom Bw. veranlasst worden sei, ist aber nicht zielführend, weil es dem steuerlichen Vertreter jedenfalls zumutbar gewesen wäre, den Bw. über das nicht mehr vorhandene Guthaben zu informieren. Diesbezüglicher Nachforschungen bedurfte es nicht, weil für den Umstand, dass kein Guthaben mehr bestand, lediglich die tatsächlich durchgeföhrten Buchungen maßgeblich waren (vgl. Ritz, BAO⁴, § 239, Tz 1).

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates muss der Zeitraum zwischen der Zustellung der Buchungsmittelung an den steuerlichen Vertreter (9.2.2012) und der Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung (15.2.2012) als ausreichend für eine termingerechte Abga-

benentrichtung angesehen werden. Überzeugende Gründe, welche diese Frist als zu knapp erscheinen ließen, wurden vom Bw. nicht aufgezeigt. Gegebenenfalls hätte der Bw. zur Abgabenentrichtung auch noch die Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO nutzen können, in welche Samstage und Sonntage nicht eingerechnet werden. Somit wäre die Säumnis ohne Rechtsfolgen geblieben, wenn die Einkommensteuervorauszahlung dem Abgabekonto des Bw. spätestens am 20.1.2012 gutgeschrieben worden wäre.

Dass der Bw. am 6.2.2012 einen (mit Bescheid vom 7.3.2012 abgewiesenen) Antrag auf teilweise Rückzahlung des vermeintlichen Guthabens stellte und mit dem restlichen Guthaben die Einkommensteuervorauszahlung abdecken wollte, ändert an dieser Betrachtungsweise nichts, weil zu diesem Zeitpunkt kein Guthaben auf dem Abgabekonto des Bw. mehr bestand. Hätte der steuerliche Vertreter nach Erhalt der Buchungsmitteilung am 9.2.2012 den Bw. darüber informiert, dass das Guthaben in der Zwischenzeit weggefallen war, wäre es nicht zur gegenständlichen Säumnis gekommen. Eine zeitgerechte Verständigung des Bw. vom Wegfall des Guthabens war aber unabdingbar, zumal dem Bw. vom steuerlichen Vertreter wenige Tage zuvor noch die gegenteilige Auskunft gegeben worden war, die Einkommensteuervorauszahlung könne mit dem (zu diesem Zeitpunkt noch vorhandenen) Guthaben verrechnet werden.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass vom Bw. kein Sachverhalt dargelegt wurde, aus dem sich das Vorliegen der Voraussetzungen für die begehrte Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages (fehlendes grobes Verschulden im Sinn des § 217 Abs. 7 BAO) ableiten ließe.

Zu dem vom Bw. angesprochenen Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.4.1983, [83/16/0016](#), wird noch angemerkt, dass dieser Beschwerdefall mit dem vorliegenden Berufungsfall nicht vergleichbar ist, weil – wie bereits dargelegt – im vorliegenden Streitfall zwar eine Fehlbuchung erfolgte, der Säumniszuschlag aber nicht wegen eines fehlerhaften Verbuchungsvorganges verwirkt wurde.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. November 2013