



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-GmbH, vom 18. Jänner 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 12. Jänner 2007, mit dem erste Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt 346,73 € festgesetzt wurden, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mehrere am 15.11.2006 fällig gewesenen Abgaben waren erst mit Wirksamkeit 21.11.2006 entrichtet worden. Diese Abgabenentrichtung war zwar auch unter Berücksichtigung der dreitägigen Resiprofrist des § 211 Abs. 2 BAO verspätet, allerdings kam der Berufungswerberin die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO über die ausnahmsweise Säumnis zugute, sodass die Festsetzung von Säumniszuschlägen unterblieb.

Aus der Umsatzsteuervoranmeldung 10/2006 ergab sich eine Gutschrift von 24.005,40 €, die zu einem Guthaben in selber Höhe am Abgabenkonto führte. Mit diesem wurde die am 15.12.2006 fällige NOVA 10/2006 in Höhe von 17.474,52 € zur Gänze, und die Lohnsteuer 11/2006 in Höhe von 17.345,28 € bis auf einen Restbetrag von 10.814,40 € abgedeckt. Am 15.12.2006 waren ferner der Dienstgeberbeitrag 11/2006 in Höhe von 6.522,00 € und der Zuschlag zum DB 11/2006 in Höhe von 521,76 € fällig. Zur Abdeckung der restlichen Lohnsteuer sowie des Dienstgeberbeitrages samt Zuschlag wurde eine erst per 21.12.2006 wirksame Überweisung in Höhe von 17.858,16 € geleistet.

Das Finanzamt setzte daher mit Bescheid vom 12.1.2007 folgende Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt 346,73 € fest, da die angeführten Abgaben nicht bis zum Fälligkeitstermin (15.12.2006) entrichtet worden waren:

Abgabe	Frist	Betrag in Euro	Säumniszuschlag in Euro
Lohnsteuer	11/2006	15.12.2006	10.814,40
Dienstgeberbeitrag	11/2006	15.12.2006	6.522,00

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 18.1.2007 Berufung erhoben und die Aussetzung der Einhebung dieser Säumniszuschläge begehrt. Weiters wurde beantragt, den Bescheid gemäß § 217 Abs. 7 BAO aufzuheben und eine Vormerkung wegen erster Säumnis anzumerken. Schließlich wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 BAO beantragt. Es sei richtig, dass die Zahlungen der Lohnsteuer 11/2006 und des Dienstgeberbeitrages 11/2006, die jeweils am 15.12.2006 fällig waren, durch eine nicht rechtzeitige Auftragserteilung seitens der Berufungswerberin um einen Tag zu spät, nämlich am 21.12.2006 auf dem Bankkonto des Finanzamtes bei der BAWAG PSK eingetroffen sei. Da es sich jedoch um die erste "selbst verschuldete Säumnis" innerhalb der letzten sechs Monate gehandelt habe, wäre die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 5 BAO nicht entstanden. Der "Grund für die Festsetzung des Säumniszuschlages" (wie dem weiteren Berufungsvorbringen zu entnehmen ist, gemeint wohl: der Grund für die Säumnis bei der Entrichtung der am 15.11.2006 fällig gewesenen Abgaben) sei dem Finanzamt bekannt und bestehe darin, dass die von der VKB-Bank am 17.11.2006 weitergeleiteten Zahlungsaufträge für 11/2006, unter denen sich auch solche der Berufungswerberin befunden hätten, gemeinsam mit vielen anderen Überweisungen von der BAWAG PSK aufgrund eines technischen Defektes bei dieser Bank nicht am folgenden Werktag, dies wäre der 20.11.2006 gewesen, sondern erst am nächsten Tag dem Abgabenkonto des Finanzamtes gutgeschrieben worden wären. Dadurch sei die Entrichtung der Abgabenschuld gemäß § 211 Abs. 1 lit. d BAO mit dem Tag der Gutschrift am 21.11.2006 außerhalb der dreitägigen Respirofrist gemäß § 211 Abs. 2 BAO, die am 20.11.2006 geendet hätte, verspätet erfolgt. § 211 Abs. 2 BAO qualifizierte Zahlungseingänge auf dem Finanzamtkonto dann als rechtzeitig, wenn sie innerhalb von drei Tagen nach dem Fälligkeitstag eingingen. Bisher wären die von der VKB-Bank erteilten Überweisungsaufträge stets am nächsten Werktag von der BAWAG PSK dem Finanzamt gutgeschrieben worden. Dementsprechend hätte die VKB-Bank auch diesmal damit rechnen können, dass die Überweisungen fristgerecht auf dem Konto des Finanzamtes aufgebucht würden. Die verspätete Verbuchung beruhe auf einem technischen Gebrechen bei der BAWAG PSK, was diese auch gegenüber der VKB schriftlich bestätigt habe. Die BAWAG PSK als kontoführendes Kreditinstitut des Finanzamtes sei jedoch diesem zuzurechnen. Eine von diesem Kreditinstitut zu vertretende verspätete Gutschrift auf

dem Konto des Finanzamtes könne daher nicht dem zahlenden Abgabepflichtigen angelastet werden. Es entspreche einem Grundsatz des Abgabenrechtes, dass ein Geldbetrag dann, wenn er in den Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sei, bereits diesem zugerechnet werde. Die von der VKB an die BAWAG PSK weitergeleiteten Buchungs-Sammler (Datenträger) seien bis dahin – soweit dies bekannt sei – immer am ersten Werktag nach Einlangen bearbeitet und gutgebucht worden. Es habe daher davon ausgegangen werden können, dass die Überweisung wie bisher rechtzeitig im Sinne des § 211 Abs. 2 BAO auf dem Finanzamtkonto einlange. Zudem sei aber nicht auszuschließen bzw. durchaus möglich, dass die Zahlungsaufträge von der Berufungswerberin der VKB-Bank bereits vor Fälligkeit, also bis zum 15.11.2006, erteilt worden waren und lediglich (wie aus dem Stempeldatum auf der Auftragskopie ableitbar sei) der Bearbeitungsvermerk durch die kontoführende Geschäftsstelle zwecks Weiterleitung an den zentralen Zahlungsverkehr in Linz zur Durchführung per 16.11.2006 erfolgt sei. Ein entsprechender Nachweis könne diesbezüglich allerdings nicht beigebracht werden. Sollte die Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO nicht in Frage kommen, werde auf die mangelnde Bescheidqualität des automationsunterstützt erlassenen Bescheides und das zu dieser Frage zu GZ 2005/15/0014 anhängige Verfahren beim Verwaltungsgerichtshof verwiesen. Da die verspätete Entrichtung (der wohlgeremert am 15.11.2006 fällig gewesenen Abgaben) also auf Umstände zurückzuführen sei, die nicht der Sphäre der Berufungswerberin zuzurechnen seien, sondern zum einen auf einen technischen Defekt der "kontoführenden Bank des Finanzamtes" und zum anderen auf einer durchaus möglichen nicht sofortigen Weiterleitung durch die VKB-Bank beruhten, werde ersucht, "im Zweifel für die Berufungswerberin" die festgesetzten Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO aufzuheben und statt dessen eine Vormerkung wegen erster Säumnis per 15.12.2006 zu erfassen.

Über Anfrage teilte die BAWAG-PSK dem Unabhängigen Finanzsenat mit, dass es anlässlich des Umstieges auf ein neues einheitliches Kernbanksystem von BAWAG und PSK am 6.11.2006 nachfolgend fallweise zu Problemen in der Verarbeitung von Imagedatenträgern anderer Banken gekommen sei, wenn diese einen so genannten "Deckungsanstand" aufgewiesen hätten (Überschreitung des der Bank eingeräumten Limits). Dies sei auch im vorliegenden Fall geschehen, als am 17.11.2006 ein "Imagedatenträger" der VKB Linz angeliefert worden sei, der unter anderem einige Steuerzahlungen beinhaltet habe. Aufgrund eines Deckungsanstandes sei dieser Bestand nicht zur Buchung freigegeben worden, sondern am 20.11.2006 im internen "Exception-Handling" gelandet. Zu diesem Deckungsanstand sei es gekommen, weil der Datenträger eine Kreditrate enthalten habe, die aber nicht ersichtlich gewesen sei. Die Bestände im "Exception-Handling" müssten manuell zur Buchung freigegeben werden, was bei Datenträgern von anderen Banken normalerweise am nächsten Werktag

erfolge. Im gegenständlichen Fall sei die manuelle Freigabe am 21.11.2006 erfolgt. Ob es auch am 15. und 16.11.2006 zu einem Deckungsanstand gekommen wäre, konnte seitens der BAWAG-PSK nicht mehr gesagt werden, jedoch wäre auch in diesem Fall eine manuelle Freigabe der Buchung erforderlich gewesen. Allerdings wäre die Buchung dann noch rechtzeitig innerhalb der Respirofrist erfolgt, da die manuelle Freigabe einer im "Exception-Handling" gelandeten Buchung bei Datenträgern anderer Banken wie bereits erwähnt am nächsten Werktag veranlasst wird.

Das Ergebnis dieses Ermittlungsverfahrens wurde der Berufungsverwerberin daraufhin zur Wahrung des Parteiengehörs mit Schreiben vom 6.12.2007 zur Kenntnis gebracht, und dabei auch die Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates dargestellt:

"1) Der Unabhängige Finanzsenat hat bereits in zahlreichen Entscheidungen darauf hingewiesen, dass mit der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO keineswegs eine weitere Frist zur Abgabenentrichtung eingeräumt wird, weshalb der Überweisungsauftrag spätestens bis zum Fälligkeitstag erteilt werden muss, andernfalls von einem groben Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO auszugehen ist (vgl. etwa UFS 2.1.2007, RV/2616-W/06; UFS 22.8.2007, RV/0844-L/06; UFS 23.11.2006, RV/0844-W/06; UFS 8.4.2003, RV/0620-I/02). Nur wenn der Überweisungsauftrag rechtzeitig (bis zum Fälligkeitstag) an ein in der Regel verlässliches Kreditinstitut erteilt wird, und die Gutschrift trotzdem nicht innerhalb der Respirofrist am Bankkonto des Finanzamtes einlangt, ist von keinem groben Verschulden des Abgabepflichtigen an der Säumnis auszugehen, und liegen die Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO für eine Herabsetzung oder Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages vor (vgl. UFS 22.7.2004, RV/1735-W/03). Die Gründe für die eingetretene und vom Abgabenschuldner nicht zu vertretende Verzögerung sind in diesem Fall ohne Belang.

Im gegenständlichen Fall wird ein Verschulden an der Säumnis bei der Entrichtung der am 15.12.2006 fällig gewesenen, und den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgaben auch gar nicht bestritten, sondern ausdrücklich von der ersten "selbst verschuldeten Säumnis" gesprochen. Die Voraussetzungen für eine Aufhebung der Säumniszuschläge nach § 217 Abs. 7 BAO liegen hier nicht vor, da die Auftragserteilung an die Bank zur Zahlung der am 15.12.2006 fällig gewesenen Abgaben verspätet (nämlich nach Fälligkeit) erfolgt war, und in einem solchen Fall nach der eingangs dargestellten Rechtsprechung des UFS von einem groben Verschulden an der Säumnis auszugehen ist.

2) Aber auch die am 15.11.2006 fällig gewesenen Abgaben wurden unbestritten um einen Tag verspätet entrichtet. Ob die nicht zeitgerecht erfolgte Entrichtung innerhalb der letzten sechs Monate verschuldet erfolgte, ist für die Anwendung des § 217 Abs. 5 BAO unmaß-

geblich (Ritz, BAO³, § 217 Tz 38). Ob seitens des Abgabepflichtigen ein Verschulden an dieser "Vorsäumnis" vorlag, braucht daher nicht näher untersucht zu werden.

Nur der Vollständigkeit halber sei daher darauf hingewiesen, dass auch hinsichtlich dieser Vorsäumnis von einem groben Verschulden auszugehen wäre, da auch der diesbezügliche Überweisungsauftrag erst am 16.11.2006 (und somit nach Fälligkeit 15.11.2006) an die VKB erteilt wurde. Die Verwendung der Frist des § 211 Abs. 2 BAO als weitere Frist zur Abgabentrichtung stellt einen Missbrauch der Respirofrist dar (UFS 7.11.2007, RV/0104-L/07).

Unzutreffend ist die Ansicht, dass die BAWAG PSK als kontoführendes Kreditinstitut des Finanzamtes diesem zuzurechnen wäre, und das Finanzamt daher bereits vor Gutbuchung des überwiesenen Betrages auf dem Bankkonto über den Geldbetrag verfügen hätte können. Die Verfügung über einen überwiesenen Betrag ist für den Kontoinhaber nie vor Gutschrift des Betrages auf seinem Konto möglich (auch wenn der überwiesene Betrag bereits Tage zuvor bei der Bank eingegangen ist). Laut Mitteilung der BAWAG-PSK kam es anlässlich des Umstieges auf ein neues einheitliches Kernbanksystem von BAWAG und PSK am 6.11.2006 nachfolgend fallweise zu Problemen in der Verarbeitung von Imagedatenträgern anderer Banken, wenn diese einen sogenannten "Deckungsanstand" aufwiesen (Überschreitung des der Bank eingeräumten Limits). Dies sei auch im vorliegenden Fall geschehen, als am 17.11.2006 ein Imagedatenträger der VKB Linz angeliefert worden sei, der unter anderem einige Steuerzahlungen beinhaltet habe. Aufgrund eines Deckungsanstandes sei dieser Bestand nicht zur Buchung freigegeben worden, sondern am 20.11.2006 im internen "Exeption-Handling" gelandet. Zu diesem Deckungsanstand sei es gekommen, weil der Datenträger eine Kreditrate enthalten habe, die aber nicht ersichtlich gewesen sei. Die Bestände im "Exeption-Handling" müssten manuell zur Buchung freigegeben werden, was bei Datenträgern von anderen Banken normalerweise am nächsten Werktag erfolge. Im gegenständlichen Fall sei die manuelle Freigabe am 21.11.2006 erfolgt. Ob es auch am 15. und 16.11.2006 zu einem Deckungsanstand gekommen wäre, konnte seitens der BAWAG-PSK nicht mehr gesagt werden, jedoch wäre auch in diesem Fall eine manuelle Freigabe der Buchung erforderlich gewesen. Allerdings wäre die Buchung dann noch rechtzeitig innerhalb der Respirofrist erfolgt, da die manuelle Freigabe einer im "Exeption-Handling" gelandeten Buchung bei Datenträgern anderer Banken wie bereits erwähnt am nächsten Werktag veranlasst wird.

3) In der Berufung wurde auch die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Da im Rahmen der Stellungnahme zu diesem Vorhalt gegebenenfalls noch weiteres Sachvorbringen erstattet werden kann, und bereits oben die Rechtsansicht des Unabhängigen Finanzsenates, von der abzugehen der gegenständliche Fall keinen Anlass bietet, eingehend

dargestellt wurde, wird um Mitteilung ersucht, ob der Antrag auf Durchführung der mündlichen Verhandlung aufrecht erhalten wird."

Unter Bezugnahme auf dieses Schreiben zog die Berufungswerberin mit Eingabe vom 19.12.2007 ihren Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. Weiteres Sachvorbringen wurde nicht mehr erstattet.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Abgabenentrichtung 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.

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).

Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden und am 15.12.2006 fällig gewesenen Abgaben (auch unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO) verspätet entrichtet worden waren.

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 (z.B. UFS 30.5.2007, RV/0384-L/05 mwN).

Wie der Unabhängige Finanzsenat bereits im Schreiben vom 6.12.2006 eingehend dargelegt hat, wird mit der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO keineswegs eine weitere Frist zur Abgabenentrichtung eingeräumt, weshalb der Überweisungsauftrag spätestens bis zum Fälligkeitstag erteilt werden muss, andernfalls von einem groben Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO auszugehen ist. Auf die dortigen, oben wiedergegebenen Ausführungen wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen.

Im gegenständlichen Fall wurde der Überweisungsauftrag an die VKB verspätet (erst nach dem Fälligkeitstermin 15.12.2006) erteilt. Die Berufungswerberin gestand diese "erste selbst verschuldete Säumnis" ausdrücklich zu. Durch die nicht rechtzeitige Auftragserteilung ihrerseits sei die Überweisung um einen Tag verspätet auf dem Bankkonto des Finanzamtes bei der BAWAG PSK eingetroffen. In der erst nach Fälligkeit vorgenommenen Auftragserteilung an die überweisende Bank liegt aber nach der bereits dargestellten einhelligen Rechtsansicht des UFS ein grobes Verschulden an der Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO. Da somit die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen dieser Bestimmung nicht erfüllt waren, kam eine Herabsetzung oder Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages nicht in Betracht.

Die Berufungswerberin verwies auch auf § 217 Abs. 5 BAO. Nach dieser Bestimmung entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages 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.

Es steht fest, dass auch die am 15.11.2006 fällig gewesenen Abgaben verspätet entrichtet worden sind. Die Berufungswerberin ist allerdings der Ansicht, dass sie an dieser Säumnis kein Verschulden treffe, weshalb die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO im Hinblick auf die Säumigkeit bei der Entrichtung der am 15.12.2006 fällig gewesenen Abgaben zum Tragen kommen könnte.

Dazu wurde bereits im Vorhalt vom 6.12.2007 darauf hingewiesen, dass es für die Anwendbarkeit des § 217 Abs. 5 BAO nicht darauf ankommt, ob die nicht zeitgerecht erfolgte Entrichtung innerhalb der letzten sechs Monate verschuldet erfolgte oder nicht (Ritz, BAO³, § 217 Tz 38). Ob seitens des Abgabenpflichtigen ein Verschulden an dieser "Vorsäumnis" vorlag, brauchte daher an sich nicht näher untersucht zu werden. Ungeachtet dessen wurde im Vorhalt eingehend dargestellt, dass auch hinsichtlich der verspäteten Entrichtung der am

15.11.2006 fällig gewesenen Abgaben von einem Verschulden der Berufungswerberin an der Säumnis auszugehen sei. In diesem Zusammenhang sei noch bemerkt, dass die Berufungswerberin für ihre hypothetische Annahme, dass der Überweisungsauftrag entgegen dem Stempelaufdruck auf dem Überweisungsauftrag nicht erst am 16.11.2006, sondern schon früher erfolgt sein könnte, keinen Nachweis erbringen konnte, wie sie selbst zugestehen musste. Es war daher auch hinsichtlich dieser erst am 21.11.2006 am Konto des Finanzamtes eingelangten Zahlung von einer verspäteten Erteilung des Überweisungsauftrages und damit einem Verschulden der Berufungswerberin an der "Vorsäumnis" auszugehen.

Zu der in der Berufung aufgeworfenen Frage der Bescheidqualität automationsunterstützt erlassener Bescheide wird schließlich noch darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinen Entscheidungen vom 14.12.2006, 2005/14/0014-0017 die Bescheidqualität derartiger Erledigungen bejaht hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 16. Jänner 2008