

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. AB in der Beschwerdesache Ing. CD, Adresse, St.Nr. 000/0000, vertreten durch Dr. R, Wirtschaftstreuhänder, Adresse1, gegen den Bescheid des Finanzamtes E vom 18. April 2012, betreffend **Abweisung eines Antrages auf Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages** gemäß § 217 Abs. 7 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine **Revision** an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) **nicht zulässig**.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Bescheid vom 9. März 2012 setzte das Finanzamt gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) einen ersten Säumniszuschlag von 115,38 €, das sind 2 % der nicht fristgerecht entrichteten Einkommensteuer 01-03/2012 in Höhe von 5.768,77 €, fest.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Bf die angeführte Abgabenschuld nicht bis 15. Februar 2012 entrichtet habe.

Mit Eingabe vom 10. April 2012 stellte der steuerliche Vertreter des Bf einen Antrag gemäß § 217 Abs. 8 BAO (richtig wohl: § 217 Abs. 7 BAO).

Der Bf habe keinen Erlagschein für die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal erhalten. Auf Grund seiner Tätigkeit (Vermittlung von Warengeschäften) sei er viel auf Reisen und müsse seine Verwaltungstätigkeiten zum Teil am Wochenende erfüllen. Infolge des fehlenden Erlagscheines sei ihm die nicht rechtzeitige Entrichtung der vorgeschriebenen Vorauszahlung zunächst nicht aufgefallen. Darin sei kein grobes

Verschulden begründet. Da der Bf seinen Abgabenverpflichtungen sonst immer rechtzeitig nachgekommen sei, werde um Nichtfestsetzung des vorgeschriebenen Säumniszuschlages ersucht.

Mit Bescheid vom 18. April 2012 wurde dieser Antrag abgewiesen.

Nach allgemeinen Ausführungen zum "groben Verschulden" schloss das Finanzamt diesen Begründungsteil mit dem Hinweis, dass an rechtskundige Parteienvertreter ein strengerer Maßstab anzulegen sei als an rechtsunkundige Personen.

Im vorliegenden Fall sei die am 15. Februar 2012 fällig gewesene Einkommensteuervorauszahlung 01-03/2012 erst am 9. März 2012 – drei Wochen verspätet - entrichtet worden. Es sei daher anzunehmen, dass kein "Kontrollmechanismus" (Überwachung, Kontrolle, Nachkontrolle) hinsichtlich der rechtzeitigen Durchführung von Überweisungen eingerichtet gewesen sei, weshalb ein über leichte Fahrlässigkeit hinausgehendes Verhalten anzunehmen sei, das der Herabsetzung bzw. Aufhebung der Säumniszuschlagsvorschreibung entgegen stehe. Die angeführten Gründe für die Säumnis (keine Zusendung eines Zahlscheines, Verwaltungstätigkeiten könnten durch häufige Reisen zum Teil nur am Wochenende erfüllt werden) seien nicht geeignet, dem Antrag stattzugeben. Das Tatbestandsmerkmal des fehlenden groben Verschuldens sei nicht gegeben, weshalb sich der Antrag als unbegründet erweise.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wandte der steuerliche Vertreter des Bf ein, dass die Zustellungen an seinen Mandanten, der Handelsvertreter sei, direkt vorgenommen würden. Der strenge Maßstab für Parteienvertreter sei daher keinesfalls anzulegen. Mangels Erhalt des Zahlscheines habe der Bf die pünktliche Überweisung der Einkommensteuervierteljahreszahlung übersehen. Er übe seine Tätigkeiten im Wesentlichen im Außendienst aus und habe wenig Zeit für seine Verwaltungstätigkeiten.

Grobes Verschulden sei mit grober Fahrlässigkeit gleich zu setzen. Die Abgrenzung zwischen leichter und grober Fahrlässigkeit könne nur einzelfallbezogen vorgenommen werden (vgl. Fellner, ÖStZ 2012, 232). Grobe Fahrlässigkeit liege vor, wenn die Sorgfaltswidrigkeit so schwer sei, dass sie einem ordentlichen Menschen keinesfalls unterlaufe bzw. wenn das unterlaufene Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere und Häufigkeit nur bei besonders nachlässigen und leichtsinnigen Menschen vorkommen könne und sich dabei auffallend aus der Menge der – auch für den Sorgsamsten nie ganz vermeidbaren – Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens heraus hebe (Fellner, aaO). Dass der Bf eine an sich regelmäßig wiederkehrende Zahlungspflicht nicht pünktlich erfüllt habe, sei ein Fehler, der auch unter der gebotenen Sorgfalt jedem Menschen passieren könne. Unter diesen Umständen sei nicht grobes Verschulden, sondern leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen.

Der Bf komme seinen Abgabenverpflichtungen, wie aus der Vergangenheit ersichtlich sei, jeweils pünktlich nach und sei nicht durch verspätete Zahlungen aufgefallen. Unter diesen Umständen könne nicht, wie in der Begründung zum angefochtenen Bescheid, von

auffallender Sorglosigkeit gesprochen werden. Zu berücksichtigen sei auch, dass beim gegenwärtigen Zinsniveau die Vorschreibung eines Säumniszuschlages von 2 % einer Sparbuchverzinsung nach KESt von mehreren Jahren entspreche und somit im Verhältnis zum eingetretenen Schaden in einem auffallenden Missverhältnis stehe.

Erwägungen

Eingangs ist festzuhalten, dass durch die Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012, BGBl. I 51/2012, ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des Unabhängigen Finanzsenates getreten ist.

Nach § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht getilgten Abgabebetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Säumniszuschläge sind eine kraft Gesetzes entstehende Folge einer nicht zeitgerechten Abgabentrichtung, wobei grundsätzlich unbeachtlich ist, wodurch die Säumnis ausgelöst wurde. Nach Maßgabe des § 217 Abs. 7 BAO sind allerdings Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen oder gegebenenfalls nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Grobes Verschulden ist mit auffallender Sorglosigkeit gleichzusetzen. Liegt eine Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vor, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt, und hätte die Säumnis durch ein dem Bf zumutbares Verhalten abgewendet werden können, wird dies als auffallend sorglos zu beurteilen sein (VwGH 6.10.1994, 93/16/0075).

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 12.5.1999, 99/01/0189).

Von leichter Fahrlässigkeit ist dagegen auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Ob grobes Verschulden anzunehmen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles und unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

Die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem groben Verschulden an der Säumnis stellt eine Begünstigung dar. Bei einer solchen liegt die Behauptungs- und Beweislast beim Abgabepflichtigen, der sich auf fehlendes grobes Verschulden stützt. Seine Sache ist es, einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gestützt werden kann.

Unbestritten wurde die der Säumniszuschlagsfestsetzung zu Grunde liegende Einkommensteuervorauszahlung nicht bis zum Fälligkeitstag am 15. Februar 2012, sondern erst am 14. März 2012 entrichtet. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Festsetzung des Säumniszuschlages lagen daher vor.

Mit Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 3. Jänner 2006, BMF-010210/0001-V/2/2006, wurde die bis dahin bestehende Verwaltungspraxis insoweit abgeändert, dass zwar eine Einweisung des fällig werdenden Vorauszahlungsbetrages auf das Abgabenkonto unterbleibt, um den 15. des dem Fälligkeitstag vorangehenden Monats jedoch eine Benachrichtigung erstellt wird, welche die Art der Vorschreibung, die zum Erstellungszeitpunkt aktuelle Höhe des maßgeblichen Vierteljahresbetrages, dessen Fälligkeit und die Darstellung der Berechnung der Teilbeträge für das Kalenderjahr bekannt gibt. Dieser Benachrichtigung ist in der Regel ein Zahlschein angefügt.

Die Fälligkeitstermine der Einkommensteuervorauszahlungen und die Grundlagen ihrer Berechnung ergeben sich darüber hinaus nicht nur aus dem Gesetz (§ 45 EStG 1988), sondern wurden diese im vorliegenden Fall auch in dem für das Kalenderjahr 2012 maßgeblichen Vorauszahlungsbescheid vom 6. Dezember 2011 ausgewiesen.

Dieser Vorauszahlungsbescheid enthielt - neben dem Leistungsgebot – den Hinweis, dass die festgesetzten Vorauszahlungen bis zur Zustellung eines neuen Bescheides mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig sind.

Dem seit vielen Jahren einkommensteuerpflichtigen Bf waren die Fälligkeiten der Einkommensteuervorauszahlungen zweifellos geläufig.

Selbst wenn im vorliegenden Fall die Zusendung einer Benachrichtigung unterblieben wäre, wäre es am Bf gelegen gewesen, auf Grund des Vorauszahlungsbescheides die Zahlungstermine evident zu halten und von sich aus wahrzunehmen; auf die Zusendung einer zusätzlichen Information kurz vor Fälligkeit oder eines Erlagscheines kam es daher nicht an.

Gerade bei umfangreicher Reisetätigkeit, knappen Zeitressourcen und fehlendem Personal für die Erledigung von Verwaltungstätigkeiten wäre es für einen sorgfältigen und umsichtigen Abgabepflichtigen geboten gewesen, nicht das – möglicherweise während seiner Abwesenheit – Einlangen von Zahlscheinen oder Zahlungsaufforderungen abzuwarten, sondern in absehbarer Zeit fällig werdende Zahlungen vorzumerken, um die Gefahr von Versäumnissen während seiner Abwesenheit auszuschließen.

Ein derartiger Vormerk - sei es mittels Telebanking oder durch Führung eines sonstigen Terminvormerks - der in naher Zukunft fällig werdenden Zahlungen wäre zumutbar und erforderlich gewesen, um der geforderten Sorgfaltspflicht zu entsprechen.

Auf einen bloßen Irrtum, Vergesslichkeit oder Nachlässigkeit zurückzuführendes Versehen kann ohne das Hinzutreten besonderer hierfür ausschlaggebender Umstände (noch) nicht als bloß minderer Grad des Verschuldens qualifiziert werden. Würden ein bloßer Irrtum oder schlichte Nachlässigkeit allein schon als Grund für die Nichtfestsetzung

von Säumniszuschlägen anerkannt, liefe dies im Ergebnis auf die Bedeutungslosigkeit gesetzlicher Entrichtungsfristen und der Verpflichtung zu ihrer Wahrung hinaus (UFS 27.7.2011, RV/0708-L/10).

Welcher unvorhergesehene oder außergewöhnliche Umstand, welches konkrete Ereignis aber dieses Vergessen oder Übersehen auslöste, legte der Bf nicht dar, obwohl die Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid darauf verwies, dass die angeführten Gründe für die Säumnis (fehlender Zahlschein, häufige Reisetätigkeit, Verwaltungstätigkeiten am Wochenende) nicht ausreichten, um dem auf § 217 Abs. 7 BAO gestützten Antrag stattgeben zu können.

Wenngleich die Vorschreibung des angefochtenen Säumniszuschlages nicht mehr abzuwenden gewesen wäre, schenkte der Bf seinem Abgabekonto im vorliegenden Fall offenbar nicht die erforderliche Aufmerksamkeit, weil selbst die Einbuchung der Einkommensteuervorauszahlung 01-03/2012 am 22. Februar 2012 nicht deren umgehende Entrichtung zur Folge hatte, sondern der fällige Betrag erst am 14. März 2012 auf dem Abgabekonto einlangte.

Dem Bf war zwar zuzugestehen, dass er zuvor, soweit auf dem Abgabekonto ersichtlich, die Einkommensteuervorauszahlungen pünktlich entrichtet hatte, doch war auch dieses Vorbringen nicht geeignet, mangelndes grobes Verschulden aufzuzeigen.

Die gesetzlichen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO waren nicht an Hand des Zahlungsverhaltens des Bf in der Vergangenheit zu prüfen, sondern unter Berücksichtigung jener Umstände, die für die Beurteilung der Verschuldensfrage im konkreten Verfahren maßgeblich waren (vgl. UFS 19.8.2004, RV/0406-I/04; VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305).

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO 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 Abgabenschulden, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuld 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.

Da die Säumnis mehr als fünf Tage betrug, war nach der Aktenlage gegenständlich keine "ausnahmsweise Säumnis" im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO gegeben.

Dem Einwand des Bf, die Vorschreibung eines Säumniszuschlages von 2 % entspreche einer Sparbuchverzinsung nach KEST von mehreren Jahren und stehe somit im Verhältnis zum eingetretenen Schaden in einem auffallenden Missverhältnis, war zu entgegen, dass ein Säumniszuschlag nicht den Charakter einer Verzinsung des seiner Vorschreibung zu Grunde liegenden Abgabenrückstandes hat. Der Säumniszuschlag ist nämlich seiner Höhe nach unabhängig vom Zeitraum, während dessen der betreffende Abgabenrückstand besteht, wogegen Zinsen ihrem Ausmaß nach von der Dauer jenes

Zeitraumes abhängen, innerhalb dessen eine fällige Zahlung nicht geleistet wird (VwGH 28.4.1999, 94/13/0067).

In der Entscheidung vom 17.9.1997, 93/13/0049, führte der Verwaltungsgerichtshof ua. aus, dass die Gründe für eine verspätete Abgabentrachtung vielfältig sein könnten. Dass mit einem starren Prozentsatz vom verspätet entrichteten Abgabebetrag dieser denkbaren Vielfalt nicht Rechnung getragen werden könne, werde vom Gesetzgeber offensichtlich in Kauf genommen, wenn er als Maßstab für den Säumniszuschlag ausschließlich auf das Ausmaß der verspätet entrichteten Abgaben abstelle, was unter Umständen auch sehr hohe Säumniszuschläge zur Folge haben könne.

Hat der Gesetzgeber sich im Sinne der Verwaltungsökonomie für einen fixen Prozentsatz entschieden, kann dieser Umstand für den Abgabepflichtigen, in Abhängigkeit vom jeweils aktuellen Zinsniveau, sowohl von Vorteil als auch von Nachteil sein.

Aus der Aktenlage ergaben sich keine Umstände, die es dem Bundesfinanzgericht erlaubt hätten, gestützt auf § 217 Abs. 7 BAO von der Vorschreibung des bekämpften Säumniszuschlages abzuweichen, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtssprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Auf die in der Begründung angeführten Entscheidungen wird verwiesen.

Linz, am 12. September 2014