



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 10. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Müzzzuschlag vom 9. März 2010 betreffend Säumniszuschlag - Steuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 9. März 2010 setzte das Finanzamt Bruck Leoben Müzzzuschlag am Abgabenkonto des Berufungswerbers (Bw.) einen ersten Säumniszuschlag in der Höhe von 537,22 € fest, weil die Einkommensteuer-Vorauszahlung für das erste Quartal 2010 in der Höhe von 26.861,00 € nicht bis zum Fälligkeitstag (15. Februar 2010) entrichtet worden war.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, eine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages liege nicht vor, da die Säumnis nicht mehr als fünf Tage betragen habe und er innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet habe. Da die Einkommensteuer nachweislich am 17. Februar und somit innerhalb der Fünf-Tages-Frist entrichtet worden sei, werde gemäß § 217 Abs. 7 BAO der Antrag gestellt, keinen Säumniszuschlag festzusetzen.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 24. März 2010 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, § 217 Abs. 5 BAO könne nicht zur Anwendung gelangen, da bereits einen

Monat zuvor die Abgaben um einen Tag verspätet entrichtet worden seien, was zur Setzung eines Säumnisfeldes mit 15. Jänner 2010 geführt habe.

Bei Vorliegen von zwei Säumigkeiten innerhalb eines Monates könne nicht mehr von einem minderen Grad des Versehens und leichter Fahrlässigkeit gesprochen werden.

In der dagegen eingebrachten Berufung (richtig: Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz) bestreitet der Bw., die Abgaben mit dem Fälligkeitstag 15. Jänner 2010 verspätet entrichtet zu haben. Der 15. Jänner 2010 sei ein Freitag gewesen, wenn das Kreditinstitut die Anweisung erst am Montag veranlasst habe, liege dies keinesfalls in seiner Verantwortung. Außerdem sei die Verzögerung von einem Tag derart marginal, dass man nicht einmal von leichter Fahrlässigkeit ausgehen könne. Die Setzung des Säumnisfeldes sei daher unbillig, weil die Zahlung jedenfalls innerhalb der Frist des § 217 Abs. 5 BAO beim Finanzamt eingelangt sei.

Ebenso sei die Entrichtung der Einkommensteuer am 15. Februar 2010 innerhalb der dreitägigen Respirofrist fristgerecht erfolgt, was auch in der Berufungsvorentscheidung festgestellt werde. Dazu müsse festgehalten werden, dass die Einkommensteuer von seiner Gattin zur Einzahlung gebracht werde und die eintägige Verspätung auf eine nicht vorhersehbare Unpässlichkeit ihrerseits zurückzuführen sei. Die Einzahlung sei am nächsten Tag sofort vom Bw. vorgenommen worden. In dieser kurzen Zeitspanne sei es auch nicht möglich gewesen, für eine Vertretung zu sorgen. Jedenfalls sei auch diese Zahlung innerhalb der Frist des § 211 Abs. 2 BAO rechtzeitig eingelangt. Da die widrigen Umstände keinesfalls vorhersehbar gewesen seien, sei von einem minderen Grad des Versehens auszugehen.

Nach Aufforderung, die Umstände, die zum Zahlungsverzug am 15. Jänner bzw. am 15. Februar 2010 geführt haben, ausführlich darzustellen, führte der Bw. in der Vorhaltsbeantwortung vom 28. September 2010 aus, für die Entrichtung sämtlicher Abgaben sei ausschließlich seine Gattin zuständig. Die Ursache für die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung 11/2009, fällig am 15. Jänner 2010, und der Einkommensteuer-Vorauszahlung, fällig am 15. Februar 2010, sei eine länger andauernde Virusinfektion seiner Gattin gewesen. Er sei erst durch seinen Steuerberater bzw. seine Gattin daran erinnert worden, die Abgaben zur Einzahlung zu bringen. Er übe einen sehr zeitintensiven Beruf aus, der nach einer entsprechenden Planung verlange, weshalb kurzfristige Änderungen nur schwer möglich seien. Aus den EDV-Aufzeichnungen gehe hervor, dass seitdem sämtliche Fristen beachtet worden seien.

Bei den nach § 217 Abs. 7 bzw. 236 Abs. 1 BAO gestellten Anträgen sei zu berücksichtigen, dass dem Abgabenschuldner eine Säumnissetzung nicht zur Kenntnis gebracht werde, er

somit seinem Recht gemäß § 217 Abs. 5 und 7 sowie § 236 BAO nicht nachkommen könne und bei einer weiteren Säumnis bestraft werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gegenstand dieses Verfahrens ist die Rechtmäßigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages über 537,22 € mit dem Bescheid vom 9. März 2010.

Die Zuständigkeit zur Erledigung des in der Eingabe vom 10. April 2010 vom Bw. zusätzlich gestellten Antrages auf Nachsicht des Säumniszuschlages gemäß § 236 Abs. 1 BAO fällt nicht in den Kompetenzbereich des Unabhängigen Finanzsenates, sondern in den des Finanzamtes.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. d BAO gelten Abgaben bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse am Tag der Gutschrift als entrichtet.

Erfolgt in den Fällen des Abs. 1 lit. c die Auszahlung oder Überweisung durch das Abgabepostamt oder in den Fällen des Abs. 1 lit. d die Gutschrift auf dem Postscheckkonto oder dem sonstigen Konto der empfangsberechtigten Kasse zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so hat gemäß § 211 Abs. 2 BAO 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.

Nach der Aktenlage (Buchungsabfrage des Abgabenkontos StNr. 001) wurde die Einkommensteuer-Vorauszahlung 01-03/10 in der Höhe von 26.861,00 € nicht bis zum Fälligkeitstag 15. Februar 2010, sondern erst am 19. Februar 2010 durch Überweisung auf das Abgabenkonto entrichtet. Die Entrichtung erfolgte daher verspätet (Ablauf der dreitägigen Respirofrist am 18. Februar 2010).

Vom Bw. wird in der Berufung gegen den Festsetzungsbescheid vorgebracht, es liege eine ausnahmsweise Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vor. Demgegenüber vertritt das Finanzamt die Ansicht, eine zeitgerechte Entrichtung der Abgaben innerhalb der letzten sechs Monate habe nicht stattgefunden, weil die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen für den

Voranmeldungszeitraum 11/2009 nicht bis zum Fälligkeitstag 15. Jänner 2010, sondern verspätet entrichtet wurden.

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 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.

Die erste Voraussetzung für das Vorliegen einer ausnahmsweisen Säumnis zum Fälligkeitszeitpunkt 15. Februar 2010 ist erfüllt, da die mit 19. Februar 2010 wirksame Überweisung von 26.681,00 € zur Abdeckung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das erste Quartal 2010 innerhalb der fünftägigen Frist des § 217 Abs. 5 BAO erfolgte.

Im gegenständlichen Fall fehlt es aber an der zweiten tatbestandsmäßigen Voraussetzung des § 217 Abs. 5. Diese Bestimmung 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 selbst 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. UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04 und 11.10.2007, RV/0082-L/07). Gleiches gilt im Übrigen auch für den Fall, dass die Festsetzung eines Säumniszuschlages nur deswegen unterbleibt, weil die betragsmäßige Grenze des § 217 Abs. 10 BAO nicht überschritten wurde (UFS 9.5.2007, RV/1058-L/04).

Auf Grund der Aktenlage steht fest, dass die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen 11/2009 erst am 21. Jänner 2010 und somit verspätet erfolgte.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO kann daher im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung gelangen, da der Bw. innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis bei der Entrichtung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das erste Quartal 2010 nicht alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet hat.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Da der Säumniszuschlag nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshof eine objektive Säumnisfolge ist (VwGH 24.4.1997, 95/15/0164), die die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden bezweckt, sind die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, grundsätzlich unbeachtlich.

Lediglich im Rahmen des § 217 Abs. 7 BAO ist zu prüfen, ob einem Abgabepflichtigen an der Fristversäumnis kein Verschulden trifft bzw. ob die Verwirkung des Säumniszuschlages auf einer vom Abgabepflichtigen zu verantwortenden leichten Fahrlässigkeit beruht. Der Bw. hat in der Eingabe vom 10. April 2010 auch einen Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO gestellt, über welchen im Sinne des § 280 BAO in der Berufungserledigung abzusprechen ist (Ritz, BAO-Handbuch, S. 155). Das Vorbringen des Bw. zielt im Wesentlichen darauf ab, dass die Fristversäumnisse sowohl am 15. Jänner 2010 als auch am 15. Februar 2010 auf eine nicht vorhersehbare „Unpässlichkeit“ der mit der Abgabenerichtung betrauten Gattin zurückzuführen seien und der Bw. daher kein grobes Verschulden zu vertreten habe.

Ein grobes Verschulden im Sinne der genannten Gesetzesstelle ist 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). Demgegenüber ist von einem minderen Grad des Versehens auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. In diesem Sinne ist an rechtskundige Personen ein strengerer Maßstab anzulegen, als an Rechtsunkundige oder bisher noch nie an Verfahren beteiligten Personen. War die Versäumnung voraussehbar und hätte sie durch ein dem Antragswerber zumutbares Verhalten abgewendet werden können, dann wird dies als auffallend sorglos zu beurteilen sein und der Stattgabe des Antrages entgegenstehen (vgl. etwa VwGH 6.10.1994, 93/16/0075).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. z.B. VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112) tritt bei einem Begünstigungstatbestand – wie dem § 217 Abs. 7 BAO – die

Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Der Bw. bringt in diesem Zusammenhang vor, die Entrichtung seiner Abgaben sei in der Zuständigkeit seiner Gattin gelegen, die an der rechtzeitigen Entrichtung sowohl der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen 11/2009 als auch der Einkommensteuer-Vorauszahlungen 01-03/2010 durch eine Virusinfektion verhindert gewesen sei (Vorhaltsbeantwortung vom 28. September 2010).

Sollte das nicht näher ausgeführte Vorbringen zur Virusinfektion der Gattin so zu verstehen sein, dass sich diese Infektion von Jänner bis Februar erstreckte (arg.: „länger andauernde Virusinfektion“), ist hinsichtlich der verspäteten Entrichtung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen 01-03/2010 jedenfalls vom Außerachtlassen der erforderlichen und zumutbaren Sorgfalt auszugehen, weil dem Bw. in diesem Fall seit einem Monat bekannt war, dass seine Gattin eine Entrichtung der am 15. Februar fälligen Vorauszahlung nicht werde vornehmen können.

Sollte das Vorbringen hingegen so zu verstehen sein, dass die Gattin des Bw. sowohl am 15. Jänner 2010 als auch am 15. Februar 2010 an einer (plötzlich auftretenden) Virusinfektion litt, die eine Entrichtung der Abgaben erst einen Werktag später zuließ – wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung unbestritten festgestellt hat, wurde der Überweisungsauftrag der am 15. Jänner (Freitag) fälligen Umsatzsteuer am 18. Jänner 2010 (Montag) und der Überweisungsauftrag der am 15. Februar fälligen Einkommensteuer am 16. Februar 2010 erteilt – ist auch die dem Unabhängigen Finanzsenat vorliegende Berufung des Bw. vom 26. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürrzuschlag vom 9. Juni 2006, mit dem der Antrag auf Nachsicht eines Säumniszuschlages in der Höhe von 712,64 € abgewiesen wurde, zu berücksichtigen. Auch in diesem Fall erfolgte die Entrichtung der Einkommensteuer-Vorauszahlung für das erste Quartal 2006 um einen Tag verspätet. Wie auch im gegenständlichen Verfahren brachte der Bw. damals vor, seine Gattin sei am Fälligkeitstag der Abgabe „unpässlich“ gewesen. Es wäre daher am Bw. gelegen, auf Grund der zuvor mehrmals aufgetretenen „Unpässlichkeiten“ der Gattin genau am Fälligkeitstag der Abgaben (verspätete Entrichtung der Einkommensteuer-Vorauszahlungen 01-03/2006, verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer-Vorauszahlungen 11/2009) Vorkehrungen dahin gehend zu treffen, dass die Abgabenverbindlichkeiten auch im Fall einer neuerlichen „Unpässlichkeit“ der Gattin genau am Fälligkeitstag zeitgerecht entrichtet werden (z.B. „Sofa-Banking“). Ob wirksame Kontrollmechanismen zur Terminüberwachung bestanden bzw. wie

diese konkret ausgestaltet waren, wurde seitens des Bw. nicht dargelegt, weshalb von einem lediglich minderen Grad des Versehens bei der Entrichtung der gegenständlichen Einkommensteuer-Vorauszahlung 01-03/2010 nicht gesprochen werden kann.

Aus dem Abgabenkonto des Bw. geht – entgegen den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung, seither seien sämtliche Fristen beachtet worden – weiters hervor, dass die Umsatzsteuervorauszahlung 01/2010 nicht am Fälligkeitstag 15. März 2010, sondern erst am 19. März 2010 (und somit wiederum einen Tag nach Ablauf der dreitägigen Respirofrist) entrichtet wurde, weshalb mit dem Bescheid vom 9. April 2010 ein weiterer Säumniszuschlag in der Höhe von 73,64 € festgesetzt wurde.

Wie das Finanzamt in der Stellungnahme vom 26. August 2010 richtig ausführt, hat der Abgabenschuldner für eine rechtzeitige Überweisung der Abgabenschuldigkeiten bis zum Fälligkeitstag (und nicht bis zum Ende der Respirofrist) Sorge zu tragen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die Büroorganisation eines Unternehmers dem Mindestanforderungsniveau einer sorgfältigen Organisation entsprechen, wozu insbesondere die Vormerkung von Fristen und Terminen sowie die Vorsorge durch entsprechende Kontrollen gehört, die eine fristgerechte Entrichtung regelmäßig wiederkehrender Zahlungsverpflichtungen sicherstellen.

Dass die Einkommensteuer-Vorauszahlung für das erste Quartal am 15. Februar 2010 fällig war, war dem Bw. aus dem Vorauszahlungsbescheid 2009 vom 3. April 2009 bekannt. Die Entrichtung erfolgte nicht einen Tag, sondern vier Tage verspätet, weil die im § 211 Abs. 2 geregelte Respirofrist keine weitere Frist zur Entrichtung der Abgabe einräumt, sondern im Fall einer Entrichtung innerhalb der Respirofrist lediglich die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben hat.

Der Gesetzgeber ist davon ausgegangen, dass die Bearbeitung von Banküberweisungen längere Zeit in Anspruch nehmen kann (VwGH 22.3.2000, 99/13/0264). Sinn der Bestimmungen über Respirofristen ist aber keineswegs die Einräumung einer weiteren Frist zur Abgabentrachtung. Im Falle der Entrichtung der Abgabenschuldigkeit mittels Banküberweisung geht das Risiko einer mehr als drei Tage (unter Einrechnung von Samstagen, Sonntagen, gesetzlichen Feiertagen, Karfreitag und 24. Dezember) späteren Gutschrift zu Lasten des Abgabenschuldners (vgl. VwGH 24.4.1996, 94/13/0020).

Das bedeutet aber, dass der Auftrag zur Entrichtung der Abgaben der Bank jedenfalls bis zum Fälligkeitstag erteilt werden hätte müssen. Da die Anweisung zur Überweisung im vorliegenden Fall erst am 16. Februar 2010 erfolgte, und der Bw. letztlich keine Gründe dargelegt hat, welche die Annahme rechtfertigen, dass der Zahlungsverzug auf einen bloß

minderen Grad des Versehens zurückzuführen ist, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Über das Nachsichtsansuchen hat, wie bereits ausgeführt, das Finanzamt zu entscheiden.

Graz, am 6. Oktober 2010