



GZ. RV/0317-G/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Albert Ferk, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldbach betreffend Säumniszuschlag Steuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit dem Bescheid vom 9. Dezember 2002 setzte das Finanzamt gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO am Abgabekonto des Bw. einen ersten Säumniszuschlag in der Höhe von 129,75 € fest, weil die Einkommensteuervorauszahlung 10-12/2002 im Ausmaß von 6.487,39 € nicht bis zum Fälligkeitstag 15. November 2002 entrichtet wurde.

In der mit 14. September 2001 (sic!) datierten und am 13. Jänner 2003 beim Finanzamt eingelangten Eingabe beantragte der Bw. die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO mit folgender Begründung:

Der Erlagschein für die Einkommensteuervorauszahlung 10-12/2002 sei auf Grund der aufrechten Zustellvollmacht dem steuerlichen Vertreter des Bw. zugestellt worden. Dieser leite üblicherweise Erlagscheine im Postweg an den Abgabepflichtigen weiter. Im vorliegenden Fall habe der Abgabepflichtige Buchhaltungsunterlagen beim Steuerberater abgeholt, weshalb der Erlagschein dem Bw. persönlich übergeben und von diesem zu den Buchhaltungsunterlagen in einen Plastiksack gesteckt wurde. In der Meinung, es handle sich nur um Buchhaltungsunterlagen, habe der Bw. den Plastiksack samt Unterlagen in seiner Wohnung abgelegt. Erst am 3. Dezember 2002 sei ihm bewusst geworden, dass er auch den Erlagschein mit der am 15. November 2002 fällig gewesenen Einzahlung abgelegt habe, woraufhin er den Betrag von 6.487,39 € noch am gleichen Tag zur Einzahlung gebracht habe. Der Bw. komme seinen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt stets pünktlich nach. Auf Grund des Sachverhaltes könne nicht vom Vorliegen groben Verschuldens gesprochen werden.

Mit dem Bescheid vom 5. Februar 2003 wies das Finanzamt das Ansuchen als unbegründet ab. Die Fälligkeit der Einkommensteuervorauszahlung ergebe sich aus § 45 EStG. Die Entrichtung von Vorauszahlungen sei von Gesetzes wegen wahrzunehmen, wobei es unmaßgeblich sei, ob der Abgabepflichtige eine Buchungsmittelung (Erlagschein) in Händen hatte oder nicht.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, das Finanzamt habe nicht begründet, warum bei der Handlungsweise des Abgabepflichtigen grobes Verschulden vorliege.

In der abweislich ergangenen Berufungsvorentscheidung vom 16. Juni 2003 wird dazu ausgeführt, ein Eingehen auf die Verschuldensfrage erübrige sich, weil sich die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabe eindeutig aus den Bestimmungen des EStG ergebe. Die verspätete Entrichtung stelle daher keinen entschuldbaren Tatbestand im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO dar.

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. An den gesetzlichen Bestimmungen über die Fälligkeit bestünde ohnehin kein Zweifel. Das Finanzamt sei wiederum nicht darauf eingegangen, warum bei der am 3. Dezember 2002 statt am 15. November 2002 eingezahlten Einkommensteuervorauszahlung kein entschuldbarer Tatbestand im Sinne des § 217 Abs. 7

BAO vorliege. Folge man der Rechtsansicht des Finanzamtes, könne sich nie eine entschuldbare Situation im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO ergeben; dies könne aber nicht im Sinne des Gesetzgebers liegen. Da der Abgabepflichtige seinen steuerlichen Verpflichtungen seit Jahrzehnten pünktlich nachkomme und die Verspätung nur gut zwei Wochen betragen habe, werde die Ansicht vertreten, grobes Verschulden liege nicht vor.

Der Bw. wurde mittels Vorhalt aufgefordert bekanntzugeben, welche Vorkehrungen er grundsätzlich getroffen habe, um Fristversäumnisse zu verhindern und welche Vorkehrungen im Speziellen, um die im Voraus mit Bescheid bekanntgegebenen Fälligkeitstermine der Einkommensteuervorauszahlung zu überwachen.

Der Bw. führte dazu aus, er erhalte jede Art von Erlagscheinen, die an das Finanzamt einzuzahlen seien, vom Steuerberater zugesendet, nehme diese in Evidenz und zahle sie zum Fälligkeitszeitpunkt ein. Er habe einen Platz auf seinem Schreibtisch, wo er die Erlagscheine hinlege und sie zum jeweiligen Fälligkeitstermin bei seinem Geldinstitut zur Abbuchung einreiche. Dieses System habe bisher immer funktioniert. Er habe sich darauf verlassen können, dass er die Erlagscheine für die vierteljährlichen Einkommensteuervorauszahlungen fristgerecht von seinem Steuerberater übermittelt bekomme, weshalb er keine Vorkehrungen zur Terminüberwachung "zu treffen hatte". Zur Säumnis sei es nur deshalb gekommen, weil der Bw. den Erlagschein ausnahmsweise mit den Buchhaltungsunterlagen mitgenommen habe und ihm auch nicht aufgefallen sei, dass dieser Erlagschein nicht bei den Erlagscheinen dabei war, die er am 15. November 2002 an das Geldinstitut zwecks Abbuchung weitergeleitet habe. Die vom Finanzamt als "Serviceleistung" bezeichnete vierteljährliche Zusendung der Buchungsmittelungen samt Erlagscheinen laufe seit Jahrzehnten nach dem gleichen System ab, sodass sich der Abgabepflichtige darauf verlassen habe und dies quasi als "Gewohnheitsrecht" betrachte. Letztlich gehe es aber nicht um die Zusendung von Erlagscheinen, sondern darum, dass der Bw. den Erlagschein vorübergehend verlegt und diesen Umstand am 15. November 2002 nicht bemerkt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß Abs. 2 leg.cit. beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

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.

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt somit voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Ob von grobem Verschulden auszugehen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

Grobe Fahrlässigkeit ist dem Begriff der auffallenden Sorglosigkeit im Sinne des § 1324 ABGB gleichzusetzen. Grobe Fahrlässigkeit ist dabei anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt und der Eintritt des schädigenden Erfolges als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar war (VwGH 6.11.2002, 99/16/0197).

Nach der Rechtsprechung des VwGH liegt ein minderer Grad des Versehens nur dann vor, wenn es sich um leichte Fahrlässigkeit im Sinne des § 1332 ABGB handelt, also dann, wenn ein Fehler begangen wird, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch macht (VwGH 27.1.1999, 98/16/0290).

Unbestritten ist, dass sich die Fälligkeitstermine der Einkommensteuervorauszahlungen nicht nur aus § 45 Abs. 2 EStG 1988 ergeben, sondern der Bw. darüberhinaus einen Vorauszahlungsbescheid über die Höhe und Fälligkeit der vierteljährlichen Vorauszahlungen erhalten hat. Dem Bw., der Einzelunternehmer ist und seine Termine und Fristen selbst wahrnimmt, waren die einzelnen Fälligkeitstermine daher im vorhinein bekannt. Aus den Buchungen am Abgabenkonto des Bw. ist ersichtlich, dass Einzahlungen bisher pünktlich geleistet wurden.

§ 217 Abs. 7 BAO unterscheidet nicht, ob die Säumnis in Bezug auf eine Abgabe, deren Fälligkeitstermin in den Abgabenvorschriften festgelegt ist, oder in Bezug auf eine Abgabe eintritt, die mit Ablauf eines Monates nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig wird. Einen entsprechenden Antrag vorausgesetzt, ist in jedem Einzelfall zu prüfen, ob dem säumigen Abgabepflichtigen im Hinblick auf die von ihm vorgebrachten Umstände leichtes oder grobes Verschulden an der Säumnis anzulasten ist.

Legt man den Maßstab der in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes definierten groben Fahrlässigkeit auf den gegenständlichen Sachverhalt an, kann darin, dass der Bw. den Zahlschein ausnahmsweise persönlich entgegengenommen und vergessen hat, diesen vor

Ablage der Buchhaltungsunterlagen in einem Kasten aus dem Plastiksack herauszunehmen, lediglich ein Versehen, nicht aber eine ungewöhnliche, auffallende Sorgfaltspflichtverletzung erblickt werden. Ein derartiger Fehler kann nach der Lebenserfahrung gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen. Umstände wie "Vergessen", "Verlegen" oder "Übersehen" passieren nicht nur besonders nachlässigen und leichtsinnigen Menschen, sondern liegen im Bereich des durchschnittlichen Maßes der Fahrlässigkeit.

Bei der Beurteilung ist jedoch immer auch auf die Schwere und Häufigkeit der Unachtsamkeit Rücksicht zu nehmen. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass der Bw. seine Abgabenverbindlichkeiten bisher pünktlich erfüllt hat. Von einer Häufung von Unachtsamkeiten, die eine andere Beurteilung des Falles zuließen, kann daher keine Rede sein. Zu bedenken ist allerdings, dass der Bw. eine Vorauszahlung in beträchtlicher Höhe (6.487,39 €) zu leisten hatte, für deren Überweisung vom Konto im Allgemeinen entsprechend Vorsorge getroffen werden muss. Allerdings ist die tägliche Durchsicht der Kontoauszüge bzw. Abfrage des Kontostandes bei Einzelunternehmern nicht üblich und auch die relativ kurze Säumnisfrist (zwei Wochen) spricht dagegen, dem Bw. sein Versehen als grobes Verschulden anzulasten.

Den Ausführungen des Finanzamtes im Abweisungsbescheid und in der Berufungsvorentscheidung ist indirekt zu entnehmen, dass dem Bw. vorgeworfen wird, er habe ausschließlich darauf vertraut, dass die Buchungsmittelungen (mit Erlagscheinen) bei ihm einlangen, die Fälligkeitstermine aber offensichtlich nicht gesondert vorgemerkt; der Bw. hätte schließlich die Vorauszahlung auch dann zum Fälligkeitstag entrichten müssen, wenn er - was durchaus denkbar ist - keine Buchungsmittelung erhalten hätte. Der Bw. bringt dagegen vor, er erhalte sämtliche Erlagscheine vom Steuerberater per Post, lege sie an einen bestimmten Platz auf seinen Schreibtisch und reiche sie zum jeweiligen Fälligkeitstermin bei seiner Bank zur Abbuchung ein. Sein System funktioniere bereits jahrelang, weshalb er keine (weiteren) Vorkehrungen zur Terminüberwachung zu treffen brauche.

Ein Vormerkssystem für Fristen und Termine ist für jeden Unternehmer unverzichtbar, es steht aber jedem frei, seine Büroorganisation den finanziellen Möglichkeiten und den spezifischen Besonderheiten des Betriebes anzupassen. Die Vorgangsweise des Bw. - Aufbewahrung der durch den steuerlichen Vertreter regelmäßig übermittelten Erlagscheine an einem bestimmten Platz am Schreibtisch bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt - kann nicht von vornherein als derart fehleranfällig bezeichnet werden, dass dem Bw. die Nichtentrichtung einer Einkommensteuervorauszahlung als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar war. Die Tatsache, dass der Bw. zu dem von ihm praktizierten Vormerkssystem nicht ein zusätzliches (etwa Kalendervormerk) geführt oder die regelmäßige Abbuchung von seinem

Konto nicht mittels Dauerauftrag veranlasst hat, kann nicht als das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit bezeichnet werden.

Der Bw. bringt zu Recht vor, dass das Finanzamt in seinen Ausführungen auf das Tatbestandsmerkmal des groben Verschuldens an der Säumnis nicht eingegangen ist. Die Argumentation des Finanzamtes, für die Entrichtung von Vorauszahlungen sei unmaßgeblich, ob der Abgabepflichtige eine Buchungsmitteilung (Erlagschein) in Händen hatte oder nicht, ist im Hinblick auf das Vorliegen groben Verschuldens an der Säumnis nicht entscheidend. Auch bei Nichtzustellung der Buchungsmitteilung bzw. des Erlagscheines wäre im Fall der Säumnis das Vorliegen groben Verschuldens zu prüfen gewesen.

Im vorliegenden Fall gelangte der Erlagschein unbestritten in die Gewahrsame des Bw. Es steht ohne Zweifel fest, dass der Bw. das Verschulden an der Nichtentrichtung der in Rede stehenden Abgabe trägt. Der Bw. verantwortet aber mit dem Vergessen des Erlagscheines im Kasten, wie oben ausgeführt, insbesondere im Hinblick auf die bisherige pünktliche Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten nur leichtes Verschulden.

Der Berufung war daher statzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Graz, 2. April 2004