

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde der X-AG, vertreten durch Czajka & Czajka Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft KG, 1010 Wien, Jasomirgottstraße 3, vom 7. Juni 2000 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 10. Mai 2000, GZ. 100/71900/97-7, betreffend Säumniszuschlag – Zoll, entschieden:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Am 3. November 1997 setzte das Hauptzollamt Wien zur GZ. 100/028/00002809/7/00 und zur GZ. 100/029/00002909/7/00 gemäß §§ 217 bis 221 BAO Säumniszuschläge in der Gesamthöhe von S 839.038,00 (€ 60.975,27) fest; die Bf. habe die auf dem Abgabenkonto Nr. XY aushaltenden Abgabenschuldigkeiten (S 12.769.194,00 und S 29.182.703,00) nicht bis zum Zahlungstermin 27. Oktober 1997 entrichtet.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 1. Dezember 1997, in der im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die Entrichtung der Mineralölsteuer erfülle die in § 221 Abs. 1 BAO normierten Voraussetzungen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Dezember 1997, GZ. 100/71900/97, wies das Hauptzollamt Wien die Berufung als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 8. Jänner 1998 beantragte die Bf., die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Die Bf. führte im Wesentlichen aus wie folgt:

Aus dem beigeschlossenen Überweisungsbeleg sei ersichtlich, dass die Bf. am 25. August 1997 nicht säumig gewesen sei. Es könne der Bf. nicht angelastet werden, dass die Zahlung "länger als die gesetzliche Respirofrist gem. § 211 Abs. 2 BAO gedauert" habe.

Mit Berufungsentscheidung vom 10. Mai 1999, GZ. ZRV 1/1-I5/98, gemäß § 85c ZollR-DG idF BGBI. Nr. 659/1994, gab der Berufungssenat V der Region Innsbruck bei der Finanzlandesdirektion für Tirol der Beschwerde statt und hob die Berufungsvorentscheidung auf. Letztere sei "mit Rechtswidrigkeit belastet, weil eben eine Sachentscheidung getroffen wurde, bevor eine Klärung über das Berufungsbegehren erzielt wurde".

Mit Mängelbehebungsauftrag "gemäß § 85 Abs. 2 BAO bzw. § 275 BAO" vom 11. Juni 1999, GZ. 100/71900/5/97, teilte das Hauptzollamt Wien der Bf. mit, dass in der Eingabe vom 1. Dezember 1997 "die genaue Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet" fehle.

Die Bf. teilte dem Hauptzollamt Wien mit Schreiben vom 16. Juni 1999 mit, dass sich die Berufung vom 1. Dezember 1997 gegen die "Säumniszuschlagsfestsetzungen mit der Geschäftszahl 100-028/00002509/7/00 und Geschäftszahl 100-029/00002909/7/00" richte.

Ebenfalls mit Schreiben vom 16. Juni 1999 teilte die Bf. dem Hauptzollamt Wien mit, dass der Mängelbehebungsauftrag "absolut rechtswidrig sei" sei. Die Bf. habe "in der Berufung vom 1.12.1997 gegen den Bescheid vom 3.11.1997" den Antrag gestellt, "den Säumniszuschlag mit Null festzusetzen". In der Berufungsentscheidung vom 10. Mai 1999 sei "im Spruch der Beschwerde und damit der Berufung (aus welchen Gründen auch immer) stattgegeben" worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. Mai 2000, GZ. 100/71900/97-7, wies das Hauptzollamt Wien die Berufung vom 1. Dezember 1997 als unbegründet ab.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 7. Juni 2000, in der im Wesentlichen wie folgt ausgeführt wurde:

Auf das "Erhebungsverfahren" seien nicht die Vorschriften des ZollR-DG, sondern die Vorschriften der BAO anzuwenden. Eine "zweite Berufungsvorentscheidung" dürfe "gemäß § 276 Abs. 2" nur mit Zustimmung aller Parteien erlassen werden. Überdies habe die "Abgabenbehörde II. Instanz" der Berufung stattgegeben. Der Spruch der Berufungsentscheidung vom 10. Mai 1999 sei in Rechtskraft erwachsen, ein weiteres Verfahren in derselben Rechtssache daher rechtswidrig. Die Bf. sei am 25. August 1997 nicht säumig gewesen. Sie habe die Zahlung termingerecht am 25. August 1997 von der Bank Y "durchführen lassen". Die Behörde habe jedoch auf der Kontonachricht als Entrichtungstag den 29. August 1997 angemerkt. Der Berufungsvorentscheidung sei keine Kopie, aus der die Säumigkeit zum Zahlungstermin 25. August 1997 zu ersehen sei, beigeschlossen gewesen. § 221 Abs. 1 BAO sei "auf die Fälligkeit zum 25.10.1997 anwendbar".

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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 die Verspätung gemäß § 211 Abs. 2 BAO 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 nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt gemäß § 217 Abs. 1 erster Satz BAO mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, soweit der Eintritt dieser Verpflichtung nicht gemäß Abs. 2 bis 6 oder § 218 hinausgeschoben wird.

Gemäß § 219 BAO beträgt der Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 220 Abs. 1 BAO wird der Säumniszuschlag im Zeitpunkt des Eintrittes der Verpflichtung zu seiner Entrichtung fällig.

Gemäß § 221 Abs. 1 BAO 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 Geburung 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 Abs. 3 erst mit Ablauf der dort genannten Frist.

Am 29. August 1997 hat die Bf. die Mineralölsteuer 7/97 in der Höhe von S 78,307.988,00, die auf dem Abgabenkonto mit der Nr. XY aushaftete, mittels Überweisung auf das Postsparkassenkonto mit der Nr. XYZ entrichtet. Fälligkeitstag war der 25. August 1997. Der Überweisungsauftrag der Bf. ist am 25. August 1997 bei der Bank Y eingelangt.

Am 30. Oktober 1997 hat die Bf. S 29,182.703,00 und am 31. Oktober 1997 S 42,024.381,00 der auf dem Abgabenkonto mit der Nr. XY aushaftenden Mineralölsteuer durch Banküberweisung auf das og. Postscheckkonto der empfangsberechtigten Kasse entrichtet. Fälligkeitstag war der 27. Oktober 1997.

Die og. Abgabenschuldigkeiten wurden somit erst nach deren Fälligkeit entrichtet. Weiters steht fest, dass die Gutschrift in der Höhe von S 42,024.381,00 auf dem og. Postscheckkonto zwar innerhalb von fünf Tagen, jene von 78,307.988,00 jedoch nicht innerhalb von drei Tagen nach dem jeweiligen Fälligkeitstag erfolgt ist. Die Bf. hat daher innerhalb der letzten sechs Monate vor dem 27. Oktober 1997 eine Abgabenschuldigkeit im Sinne des § 221 Abs. 1 BAO nicht zeitgerecht entrichtet. Der Tatbestand des § 221 Abs. 1 BAO ist folglich nicht verwirklicht worden. Mit dem Ablauf des 27. Oktober 1997 ist die Verpflichtung zu Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Säumniszuschläge entstanden. Die Vorschreibung der Säumniszuschläge ist somit zu Recht erfolgt.

Der Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages hängt allein davon ab, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Die Vorschrift berücksichtigt somit nicht die Gründe, aus welchen im Einzelfall eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde (vgl. VwGH 27.3.1996, 93/15/0233).

Sinn der in § 211 Abs. 2 enthaltenen sog. Respirofrist von drei Tagen ist keineswegs die Einräumung einer weiteren Frist zur Abgabenentrichtung; vielmehr ist der Gesetzgeber erkennbar davon ausgegangen, dass die Bearbeitung von Banküberweisungen längere Zeit in Anspruch nehmen kann. Im Falle der Entrichtung der Abgabenschuldigkeit mittels Banküberweisung geht jedoch das Risiko einer mehr als drei Tage späteren Gutschrift zu Lasten des Abgabenschuldners (vgl. VwGH 24.4.1996, 94/13/0020).

Die Zollbehörden haben gemäß § 85f ZollR-DG die §§ 85a bis 85e auch dann anzuwenden, wenn sie nicht im Rahmen des Geltungsbereichs des § 2 Abs. 1 und 2 tätig werden.

Mangels einer ausdrücklichen Regelung im ZollR-DG idF vor der Novelle BGBl. I Nr. 61/2001 waren die nach den allgemeinen abgabenrechtlichen Vorschriften maßgebenden Bestimmungen über die Entscheidungsbefugnis der Berufungsbehörden auch bei den Berufungssenaten nach dem ZollR-DG anzuwenden. Ist die Berufung nicht zurückzuweisen, so ist es gemäß § 289 Abs. 1 erster Satz BAO Aufgabe der Berufungsbehörde, immer in der Sache selbst zu entscheiden, dh. neuerlich, und zwar so zu entscheiden, als ob die Sache nach den für sie geltenden materiellrechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt würde. "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Unterinstanz gebildet hat (vgl. VwGH 28.2.2002, 2000/16/0317).

Der Berufungssenat V der Region Innsbruck bei der Finanzlandesdirektion für Tirol begründete seine Entscheidung vom 10. Mai 1999, GZ. ZRV 1/1-I5/98 damit, dass über die Berufung ohne vorheriges Mängelbehebungsverfahren entschieden worden sei. Den Berufungsausführungen und dem Inhalt des Aktes sei nicht zu entnehmen, welcher der og. Bescheide "angesprochen werden sollte". Es liege somit ein nicht behobener "inhaltlicher Mangel des Rechtsmittels" vor, der zur Rechtswidrigkeit und Aufhebung der Berufungsvorentscheidung führe. Auf die in der Sache selbst vorgebrachten

Beschwerdegründe sei dehalb nicht einzugehen. Die Begründung eines Bescheides kann als Auslegungsbehelf herangezogen werden, wenn der Spruch für sich allein betrachtet Zweifel an seinem Inhalt offen lässt (vgl. VwGH 25.5.1992, 91/15/0085, 28.9.1998, 96/16/0135). Die Begründung der vorgenannten Berufungsentscheidung lässt klar erkennen, dass der Berufungssenat nicht in der Sache selbst (§ 289 Abs. 1 erster Satz BAO) entschieden hat.

Die obige Berufungsentscheidung hatte die Erlassung der angefochtenen Berufungsvorentscheidung zur Konsequenz. Letztere ist somit weder eine zweite Berufungsvorentscheidung im Sinne des § 276 Abs. 2 BAO noch eine solche im Sinne des § 85b Abs. 4 ZollR-DG.

Aufgrund dieser Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Ablichtung des in der Beschwerde angesprochenen Überweisungsbeleges.

Wien, am 30. September 2004