

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 13. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 9. Juni 2004 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt erließ gegenüber der Berufungswerberin (Bw.) im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung unter anderem Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2002 mit Ausfertigungsdatum 23. März 2004 und 29. März 2004. Mit Eingabe vom 21. April 2004 erhob die Bw. Berufung gegen diese Bescheide und ersuchte um Fristerstreckung zur Nachrechnung einer Begründung bis 30. Juni 2004. Unter einem beantragte sie die Aussetzung der Einhebung des "Rückstandes" an Einkommensteuer 2000 (4.186,82), 2001 (9.767,95 €) und 2002 (3.373,27 €).

Mit dem Mängelbehebungsbescheid gemäß § 275 BAO vom 29. April 2004 trug das Finanzamt der Bw. die Behebung der der Berufung anhaftenden Mängel (§ 250 Abs. 1 lit. b – d BAO) bis 30. Juni 2004 auf. Die Bw. entsprach dieser Aufforderung mit Telefax vom 30. Juni 2004.

Das Finanzamt wies den Antrag auf Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 12. Mai 2004 im Grunde des § 212a Abs. 3 zweiter Satz BAO zurück und die dagegen erhobene Berufung mit rechtskräftiger Berufungsvorentscheidung vom 15. Juni 2004 ab.

Mit dem Bescheid vom 9. Juni 2004 wurden erste Säumniszuschläge von den Einkommensteuernachforderungen für die Jahre 2000 bis 2002 laut den obigen Stammabgabenbescheiden mit der Begründung festgesetzt, dass die betreffenden Abgabenschuldigkeiten nicht bis

zu den bescheidmäßigen Fälligkeitsterminen (30. April 2004 bzw. 5. Mai 2004) entrichtet worden seien.

In der fristgerechten Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid machte die Bw. gelten, dass die Säumniszuschläge zu Unrecht angelastet worden seien, weil die Berufung vom 21. April 2004 gegen die Stammabgabenbescheide sowohl einen Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO als auch einen Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist bis 30. Juni 2004 enthalten habe. Gleichzeitig wurde die Aussetzung der Einhebung der strittigen Säumniszuschläge beantragt.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juli 2004 im Wesentlichen mit der Begründung keine Folge, dass die sich aus dem Aussetzungsantrag ergebende Hemmung der Vollstreckbarkeit mit der Erlassung des Zurückweisungsbescheides vom 12. Mai 2004 weggefallen sei. Gemäß § 217 BAO sei die Verpflichtung zur Entrichtung der Säumniszuschläge mit der Beendigung der Einbringungshemmung entstanden. Da die Einkommensteuernachforderungen nach wie vor unberichtigt aushafteten und kein Hemmungsgrund mehr vorliege, bestünden die Säumniszuschläge zu Recht.

Mit weiterem (rechtskräftigen) Bescheid vom gleichen Tag wurde der Aussetzungsantrag betreffend die strittigen Säumniszuschläge mit der Begründung abgewiesen, dass die diesem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei.

Im Vorlageantrag vom 31. Juli 2004 wandte die Bw. ein, dass die Einbringung bis zum Ablauf der vom Finanzamt bis 30. Juni 2004 verlängerten "Berufungsbegründungsfrist" gehemmt gewesen sei. Weiters wies die Bw. darauf hin, dass sie im Mängelbehebungsschreiben vom 30. Juni 2004 einen (neuerlichen) Aussetzungsantrag gestellt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Was die Säumniszuschläge zur Einkommensteuer 2000 und 2001 betrifft, so ist vorweg darauf hinzuweisen, dass nach § 323 Abs. 8 BAO die Bestimmungen des Säumniszuschlagsrechtes in der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, erstmals auf Abgaben anzuwenden sind, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist. Da dies auf die Einkommensteuer 2000 und 2001 nicht zutrifft, sondern die diesbezüglichen Abgabenansprüche gemäß § 4 Abs. 2 a Z 2 BAO mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wurde, entstanden sind, gilt für diese Säumniszuschläge weiterhin die bisherige Rechtslage, und zwar unabhängig davon, wann die Säumnis eingetreten und wann die Festsetzung der Säumniszuschläge erfolgt ist (vgl. zB Ritz SWK 2001, S 312).

Wird demnach eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt gemäß § 217 Abs. 1 BAO mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, soweit der Eintritt dieser Verpflichtung nicht durch eine später endende Zahlungsfrist

(§ 217 Abs. 2 bis 6 BAO) oder als Folge eines fristgerecht gestellten Zahlungserleichterungsansuchens oder fristgerechten Ansuchens um Aussetzung der Einhebung (§ 218 BAO) hinausgeschoben wird.

Der gegenständliche Aussetzungsantrag wurde am 21. April 2004 und damit zeitgerecht iSd § 218 Abs. 4 BAO idF vor BGBl. I Nr. 142/2000, nämlich vor Ablauf der in den Stammabgabenbescheiden für 2000 und 2001 angeführten Fälligkeitsfristen gestellt. Dem Finanzamt ist zwar beizupflichten, dass die einbringungshemmende Wirkung eines Aussetzungsantrages mit der Erledigung des Antrages endet, das zeitliche Ausmaß der Vollstreckungshemmung also insoweit ex lege begrenzt ist (§ 230 Abs. 6 BAO). Daher trifft es zu, dass die Hemmung der Vollstreckbarkeit mit der Erlassung des den Aussetzungsantrag zurückweisenden Bescheides vom 12. Mai 2004 weggefallen ist. Ungeachtet dessen bestimmt aber § 218 Abs. 5 BAO idF vor BGBl. I Nr. 142/2000 für den Fall der Ab- oder Zurückweisung eines zeitgerecht eingebrachten Aussetzungsantrages, dass die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages erst dann eintritt, wenn die Abgabe nicht spätestens einen Monat nach Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides entrichtet wird. Neben der Hemmung der Einbringung bis zur Antragserledigung besteht die Wirkung eines zeitgerechten Aussetzungsantrages, dem nicht stattgegeben wird, somit auch darin, dass der Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages auf die Dauer eines Monates nach Bekanntgabe des den Antrag ab- oder zurückweisenden Bescheides hinausgeschoben wird (vgl. zB VwGH 10. 3. 1994, 93/15/0036). Der vor Ablauf dieser Monatsfrist erlassene Säumniszuschlagsbescheid entspricht somit nicht der Rechtslage.

Für den Säumniszuschlag zur Einkommensteuer 2002, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist, ist die durch das Budgetbegleitgesetz 2001 novellierte Rechtslage maßgeblich. Diese hat sich – auf den Berufungsfall bezogen – dadurch geändert, dass die sich zuvor aus § 218 Abs. 5 BAO ergebende Nachfrist für den Fall der Nichtstattgabe eines zeitgerecht eingebrachten Aussetzungsantrages nunmehr im zweiten Satz des § 212a Abs. 7 BAO ausdrücklich als Nachfrist geregelt wurde. Diese Bestimmung lautet wie folgt:

"...Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu."

Da die Festsetzung des Säumniszuschlages zur Einkommensteuer 2002 laut Bescheid vom 9. Juni 2004 ebenfalls vor Ablauf eines Monates ab Bekanntgabe des Zurückweisungsbescheides vom 12. Mai 2004 erfolgte, erweist sich die Anlastung eines Säumniszuschlages auch diesbezüglich als rechtswidrig.

Es war daher wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Juli 2005