



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S, vertreten durch Mag. Andreas Wimmer Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH, 4020 Linz, Wurmstraße 18, vom 13. Dezember 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 11. Dezember 2006 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 7.8.2006 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer 2004 mit 8.642,98 € und Anspruchszinsen 2004 in Höhe von 267,82 € fest. Mit weiterem Bescheid vom 7.8.2005 wurde auch die Einkommensteuer 2005 festgesetzt. Dieser Bescheid führte zu einer Nachforderung von 2.606,58 €. Insgesamt ergaben sich somit Nachforderungen in Höhe von 11.517,38 €, die alle am 14.9.2006 fällig waren.

Gegen die beiden Einkommensteuerbescheide wurde am 8.9.2006 Berufung erhoben, und beantragt, den Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren. Eine Bestätigung der Unterhaltszahlungen werde nachgereicht.

Mit Wirksamkeit 15.9.2006 wurden 10.905,38 € auf das Abgabekonto überwiesen. Damit wurden die offene Einkommensteuer 2004 sowie die Anspruchszinsen 2004 zur Gänze, und die Einkommensteuer 2005 bis auf einen Restbetrag von 612,00 € abgedeckt.

Erst am 16.10.2006 beantragte der Berufungswerber unter Hinweis auf die anhängige Berufung eine Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer 2004 und 2005 in Höhe von jeweils 306,00 € (Höhe des jährlichen Unterhaltsabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Zif. 3 lit. b EStG).

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 16.10.2006 gab das Finanzamt den Berufungen statt, und gewährte in beiden Jahren die beantragten Unterhaltsabsetzbeträge. Dadurch ergaben sich am Abgabekonto Gutschriften in Höhe von jeweils 306,00 €, insgesamt somit 612,00 €. Der offene Abgaberückstand an Einkommensteuer 2005 in Höhe von 612,00 € wurde damit abgedeckt.

Die Aussetzungsanträge vom 16.10.2006 wurden vom Finanzamt in weiterer Folge unter Hinweis darauf, dass die diesen Anträgen zugrunde liegenden Berufungen bereits erledigt wären, abgewiesen.

Am 15.11.2006 war die Einkommensteuer für das vierte Quartal 2006 in Höhe von 3.953,78 € zur Zahlung fällig. Mit Wirksamkeit 21.11.2006 überwies der Berufungswerber einen entsprechenden Betrag auf das Abgabekonto.

Mit Bescheid vom 11.12.2006 setzte das Finanzamt wegen nicht termingerechter Entrichtung dieser Einkommensteuervorauszahlung einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 79,08 € fest.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 13.12.2006 Berufung erhoben, die zusammengefasst damit begründet wurde, dass die Voraussetzungen des "§ 221 Abs. 1 BAO" (nunmehr § 217 Abs. 5 BAO) für eine ausnahmsweise Säumnis vorlägen.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 8.1.2007 ab. Die Einkommensteuervorauszahlung 10-12/2006 sei erst am 21.11.2006 und somit selbst unter Berücksichtigung der Resiprofrist des § 211 Abs. 2 BAO verspätet entrichtet worden. Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO über die ausnahmsweise Säumnis könne im gegenständlichen Fall nicht zur Anwendung gelangen, weil zuletzt auch bei der Entrichtung der am 14.9.2006 fällig gewesenen Einkommensteuer "2004" (richtig: 2005) eine Säumnis vorliege. Diese sei mit einem Betrag von 612,00 € erst am 16.10.2006 "entrichtet" worden.

Im Vorlageantrag vom 10.1.2007 wurde ausgeführt, dass laut Buchungsmittelung Nr. 2 vom 16.10.2006 der Betrag von 612,00 € die zugunsten des Berufungswerbers entschiedene Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuer 2004 und 2005 betreffe. Damit sei zweimal der Unterhaltsabsetzbetrag von 306,00 € gutgeschrieben worden. Zu diesem

Zeitpunkt sei keine Zahlung zu leisten gewesen, sodass ein Säumniszuschlag denkunmöglich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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.

Eine ausnahmsweise Säumnis im Sinne dieser Bestimmung setzt somit voraus, dass die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und innerhalb der letzten sechs Monate vor Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet wurden.

Die erste Voraussetzung ist im vorliegenden Fall erfüllt. Da in den Lauf der fünftägigen Frist die oben angeführten Tage nicht einzurechnen sind, und diese Frist erst mit dem Ablauf der Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO zu laufen begann, erfolgte die per 21.11.2006 wirksame Überweisung von 3.953,78 € zur Abdeckung der Einkommensteuervorauszahlung für das vierte Quartal 2005 innerhalb dieser fünftägigen Frist des § 217 Abs. 5 BAO.

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. zur

inhaltsgleichen Vorgängerbestimmung des § 221 Abs. 1 BAO z.B. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter, 168; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04). Gleches gilt 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).

Insgesamt waren am 14.9.2006 Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 11.517,38 € fällig, tatsächlich wurden mit Wirksamkeit 15.9.2006 aber nur 10.905,38 € auf das Abgabenkonto überwiesen, sodass ein restlicher Rückstand an Einkommensteuer 2005 in Höhe von 612,00 € verblieben ist. Dieser Rückstand wurde erst durch die Gutschriften aus den Berufungsvorentscheidungen vom 16.10.2006 abgedeckt. Gutschriften werden aber erst im Zeitpunkt der Bekanntgabe des betreffenden Bescheides wirksam, außer wenn in den Abgabengesetzen eine speziellere Regelung besteht; dies ist z.B. für Gutschriften aus Umsatzsteuervoranmeldungen im § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz letzter Satz UStG der Fall (Ritz, BAO³, § 210 Tz 5). Da im gegenständlichen Fall der am 14.9.2006 fällig gewesene restliche Rückstand an Einkommensteuer 2005 erst durch die Gutschriften aus den Berufungsvorentscheidungen vom 16.10.2006 abgedeckt wurde, die mangels entsprechender Regelung im EStG nicht auf den Fälligkeitstag der festgesetzten Einkommensteuer zurückwirken, sondern erst mit der Bekanntgabe der Berufungsvorentscheidungen wirksam wurden, liegt insoweit eine nicht zeitgerechte Entrichtung von Abgaben innerhalb der sechsmonatigen Frist des § 217 Abs. 5 BAO vor.

Diese Rechtsfolge hätte sich durch einen zeitgerechten Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO oder durch ein vor Ablauf des Fälligkeitstages (14.9.2006) eingebrachtes Zahlungs-erleichterungsansuchen vermeiden lassen. Im gegenständlichen Fall wurde aber erst am 16.10.2006 eine Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer 2004 und 2005 in Höhe von jeweils 306,00 € beantragt. Damit konnte die bereits eingetretene Säumnis mit der Entrichtung des am 14.9.2006 fällig gewesenen offenen Restes an Einkommensteuer 2005 nicht mehr rückwirkend beseitigt werden. Der Berufungswerber hat im Ergebnis nur einen Teil der zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgaben entrichtet, ohne zeitgerecht hinsichtlich des offen gebliebenen Restbetrages um einen Zahlungsaufschub (im Sinne des § 212 oder § 212a BAO) anzusuchen. Offenkundig hat der Berufungswerber allein darauf vertraut, dass seinen Berufungen stattgegeben wird, und mit den erwarteten Gutschriften der aushaftende Abgabenrückstand abgedeckt wird. Die aus einem Abgabenbescheid sich ergebende Verpflichtung, einen Abgabenbetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu entrichten (Abgabenzahlungsanspruch), wird aber nicht schon dadurch aufgehoben, dass Hoffnung auf Gutschriften aus stattgebenden Berufungs(vor)entscheidungen besteht. Würde

man hier eine gegenteilige Rechtsansicht vertreten, wäre die Bestimmung des § 212a BAO überflüssig.

Da der Berufungswerber innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis bei der Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung für das vierte Quartal 2006 nicht alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet hat, konnte die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung gelangen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Oktober 2007