



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch K-GmbH, vom 10. August 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 9. August 2012 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.8.2012 setzte das Finanzamt gegenüber der Berufungserberin (kurz: Bw.) von der Lohnsteuer und dem Dienstgeberbeitrag für Juni 2012 erste Säumniszuschläge in Höhe von 844,26 € und 194,27 € mit der Begründung fest, dass diese Abgabenschuldigkeiten nicht bis zum 16.7.2012 entrichtet worden seien.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages beantragt und unter Bezugnahme auf die von der Bw. am 17.6.2012 eingereichte Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 ausgeführt, dass der aus dem Vorsteuerüberhang resultierende Rückforderungsanspruch der Bw. (54.590,55 €) mit Ablauf des Veranlagungsjahres entstanden sei. Da schon zu diesem Zeitpunkt eine Verrechnung der Umsatzsteuergutschrift mit den Lohnabgaben für Juni 2012 möglich sei (VwGH 21.10.1993, 91/15/0077), sei die Anlastung des Säumniszuschlages nicht gerechtfertigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.8.2012 gab das Finanzamt der Berufung im Wesentlichen mit der Begründung keine Folge, dass die mit Bescheid vom 8.8.2012 festgesetzte Gutschrift aus der Veranlagung der Umsatzsteuer 2010 mangels spezieller gesetzlicher Regelung

erst im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides wirksam geworden sei. Da somit die Umsatzsteuergutschrift zu keiner termingerechten Tilgung der am 16.7.2012 fälligen Lohnabgaben geführt habe, sei die Festsetzung des Säumniszuschlages zu Recht erfolgt.

Im Vorlageantrag wurde das Berufungsvorbringen dahingehend abgeändert, dass die Bw. an der Säumnis kein grobes Verschulden im Sinn des § 217 Abs. 7 BAO treffe. Die Bw. habe beabsichtigt, die dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Abgaben mit der aus der Umsatzsteuerveranlagung 2010 erwarteten Gutschrift zu tilgen. Die Bw. habe jedoch nicht bedacht, dass diese Gutschrift – (aufgrund der nur für Voranmeldungen maßgeblichen Bestimmung des § 21 Abs. 1 erster Unterabsatz UStG 1994) – nicht auf den Tag der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung (17.6.2012) zurückgewirkt habe, sondern erst mit der Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides vom 8.8.2012 wirksam geworden sei. Die Bw. sei im Zeitpunkt der Fälligkeit der Lohnabgaben für Juni 2012 (16.7.2012) „unsicher“ geworden, weshalb sie sich durch einen Stundungsantrag absichern habe wollen. Da dieser Antrag erst am 17.7.2012 gestellt worden sei, habe der Säumniszuschlag dadurch nicht mehr vermieden werden können. Nach Ansicht der Bw. könne ihr aus diesen Gründen keine auffallende Sorglosigkeit bei der Abgabenentrichtung vorgeworfen werden, sodass die Voraussetzungen für eine Anwendung des § 217 Abs. 7 BAO gegeben seien. Weiters sei zu bedenken, dass der Abgabengläubiger keinen Schaden erlitten habe. Vielmehr sei ihm durch die spätere als gesetzlich mögliche Geltendmachung der Vorsteuer ein „zinsenloses Darlehen“ gewährt worden.

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).

Vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist nicht mehr strittig, dass die Festsetzung der Säumniszuschläge zu Recht erfolgte, weil die Gutschrift aus der Veranlagung der Umsatzsteuer 2010 laut Bescheid vom 8.8.2012 nicht auf den Tag der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung zurückwirkte, sondern die Tilgungswirkung erst mit der Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides und somit nach Fälligkeit der mit dem Säumniszuschlag belasteten Abgabenschuldigkeiten eingetreten ist. Unstrittig ist weiters, dass kein Ausnahmetatbestand gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO i. V. m. § 230 Abs. 3 leg. cit. vorliegt, weil die Stundung der Lohnabgaben für Juni 2012 nicht bis zum Eintritt der Fälligkeit, sondern erst einen Tag später beantragt wurde.

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. Ein solcher Antrag kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid oder in einem Vorlageantrag gestellt werden. Gesetzliche Inhaltserfordernisse bestehen nicht; aus dem Antrag muss lediglich ersichtlich sein, weshalb die Nichtfestsetzung (Herabsetzung) des Säumniszuschlages bzw. die Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides begeht wird (vgl. Ritz, BAO⁴, § 217, Tz 65, 68).

Die Bw. hat im Vorlageantrag ein grobes Verschulden im Sinn der zuletzt genannten Bestimmung in Abrede gestellt und ihren diesbezüglichen Standpunkt dargelegt. Da Berufungserledigungen grundsätzlich auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Erlassung Bedacht zu nehmen haben, ist von der Abgabenbehörde zweiter Instanz das Ausmaß des Verschuldens an der Säumnis zu prüfen.

Bei einer solchen Beurteilung kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt. Das (grobe) Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (vgl. Ritz, a. a. O., § 217, Tz 43 ff, mwN).

Nach dem glaubhaften Vorbringen im Vorlageantrag ist die Säumnis auf einen Rechtsirrtum der Bw. zurückzuführen, weil sie zunächst davon ausgegangen sei, dass die Gutschrift aus der Umsatzsteuerveranlagung 2010 auf den Tag der Einreichung der Jahressteuererklärung (17.6.2012) zurückwirke. Erst als der Bw. Zweifel an der Richtigkeit dieser Rechtsansicht gekommen seien, habe sie einen Stundungsantrag gestellt, um Säumnisfolgen zu vermeiden. Dies sei jedoch daran gescheitert, dass das Stundungsansuchen nicht zeitgerecht eingebracht worden sei.

Die Bw. bestreitet nicht mehr, dass die von ihr angenommene Rückwirkung der Umsatzsteuergutschrift auf den Tag der Einreichung der Steuererklärung auf einer unvertretbaren Rechtsansicht beruhte. Das in der Berufung angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 21.10.1993, 91/15/0077, betraf nämlich den Zeitpunkt des Entstehens eines Rückforderungsanspruches aus der Umsatzsteuerveranlagung, während es im Berufungsfall darum geht, wann eine Abgabe durch Verwendung einer Gutschrift als getilgt gilt.

Für die Anwendbarkeit des § 217 Abs. 7 BAO ist die Unvertretbarkeit einer Rechtsansicht nur dann schädlich, wenn Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit vorliegt (vgl. Ritz, BAO⁴, § 217, Tz 48,

mwN). Die Bw. hat die Unrichtigkeit ihrer ursprünglichen Rechtsansicht zumindest in Betracht gezogen und hierauf mit einem Stundungsantrag reagiert. Hätte sie diesen Antrag spätestens am Fälligkeitstag der Lohnabgaben für Juni 2012 eingebracht, wäre die Verwirkung der Säumniszuschläge verhindert worden (vgl. Ritz, a. a. O., § 217, Tz 18 f). Den vorliegenden Streitfall entscheidet somit nicht die Beantwortung der Frage, ob die Bw. aus grober Fahrlässigkeit zu einer unvertretbaren Rechtsansicht gelangt ist. Von ausschlaggebender Bedeutung ist vielmehr, ob sich die Bw. auffallend sorglos verhielt, indem sie die Stundung der Lohnabgaben für Juni 2012 erst einen Tag nach Eintritt der Fälligkeit beantragte.

Zwar kann der Umstand, dass ein Stundungsansuchen nur einen Tag nach der Abgabenfälligkeit eingebracht wird, für sich allein noch nicht als bloß minderer Grad des Versehens gewertet werden (vgl. UFS 1.7.2011, RV/0278-G/11; aA UFS 14.7.2006, RV/0249-S/06). Im Berufungsfall kann jedoch nicht gänzlich außer Betracht bleiben, dass die Bw. einen Teil der Vorsteuer des Jahres 2010 erst in der Umsatzsteuerjahreserklärung und daher zu einem späteren Zeitpunkt geltend gemacht hat, als dies nach den gesetzlichen Vorschriften möglich gewesen wäre. Somit wurde der schon mit Ablauf des Jahres 2010 entstandene Vorsteuerüberhang erst durch die Erlassung des Veranlagungsbescheides zu einem Rückforderungsanspruch der Bw., mit welchem die Lohnabgaben für Juni 2012 abgedeckt wurden. Durch die verspätete Geltenmachung von Vorsteuern ist dem Abgabengläubiger letztlich ein „Vorteil“ erwachsen, der den Nachteil einer nicht zeitgerechten Entrichtung der mit dem Säumniszuschlag belasteten Abgaben betragsmäßig sogar überwiegt.

Insgesamt gesehen ist die Berufungsbehörde zur Auffassung gelangt, dass der Bw. unter den gegebenen Umständen kein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden an der Säumnis anzulasten ist.

Da somit die Sorgfaltswidrigkeit der Bw. nicht jenes Ausmaß überstieg, das einer Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge entgegensteht, konnte dem auf § 217 Abs. 7 BAO gestützten Begehren im Vorlageantrag gefolgt und der Berufung stattgegeben werden.

Innsbruck, am 31. Jänner 2013