



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse-1, vertreten durch Dr. Josef Weller, Wirtschaftstreuhänder, 1150 Wien, Mariahilferstraße 140, vom 12. Jänner 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Dezember 2011 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlag entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 9. Dezember 2011 wurde über Herrn Bw. (in weiterer Folge: Bw.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von € 84,94 festgesetzt, da die Umsatzsteuervorauszahlung 7-9/2011 in Höhe von € 4.246,84 nicht fristgerecht bis 15. November 2011 entrichtet worden sei.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 12. Jänner 2012 wurde ausgeführt, dass mit 15. November 2011 ein Stundungsansuchen betreffend die Umsatzsteuer 7-9/2011 eingebracht worden sei, über welches bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht entschieden worden sei. Die Verhängung eines diesbezüglichen Säumniszuschlages erschiene daher rechtswidrig.

Tatsächlich sei das vom Bw. erwähnte Zahlungserleichterungsansuchen mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 18. November 2011 abgewiesen worden. Die Berufung gegen diesen Abweisungsbescheid sei am 29. November 2011 mittels

Berufungsvorentscheidung ebenfalls abgewiesen worden. Die Begleichung der Umsatzsteuer sei schließlich in drei Teilüberweisungen in Höhe von € 1.331,78 (28. Februar 2012), € 1.500,00 (15. März 12) und € 1.500,00 (16. April 12) erfolgt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 17. April 2012 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und mit dem Hinweis auf [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) ausgeführt, dass die Umsatzsteuerfestsetzung 7-9/2011 am 15. November 2011 zu entrichten gewesen wäre. Am 15. November 2011 sei ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden, welches mit Bescheid vom 18. November 2011 abgewiesen worden sei. Die Berufung gegen den Bescheid sei am 29. November 2011 ebenfalls abgewiesen worden.

Die Vorschreibung von Säumnisfolgen sei eine objektive Säumnisfolge. Die Verwirkung eines Säumniszuschlages setze kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus. Daher seien auch Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, grundsätzlich unbeachtlich.

Im Vorlageantrag vom 18. Mai 2012 wird der Bescheid vollinhaltlich angefochten und darauf verwiesen, dass die Berufung damit begründet worden sei, dass rechtzeitig mit 15. November 2011 nachweislich ein Stundungsansuchen betreffend U 7-9/2011 im Betrag von € 4.246,84 eingebracht worden sei, über welches bis dato noch nicht entschieden worden sei. Die Verhängung eines diesbezüglichen Säumniszuschlages scheine daher bereits aus diesem Grunde rechtswidrig.

Es werde daher beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Im Vorlagebericht führt das Finanzamt auszugsweise wie folgt aus: „Nach § 217 Abs. 4 lit. b iVm [§ 230 Abs. 3 BAO](#) verhindern zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterung die Verwirkung von SZ. Wird das Ansuchen abgewiesen, so steht dem Bw. für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu ([§ 212 Abs. 3 BAO](#)). Auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen sind diese Vorschriften gemäß [§ 212 Abs. 4 BAO](#) sinngemäß anzuwenden.

Aus dem gegenständlichen Sachverhalt sowie nach dessen rechtlichen Würdigung folgt, dass die Umsatzsteuer am 15. November 2011 fällig gewesen wäre. Durch das vom Bw. eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen sowie der anschließenden Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens wurde die Zahlfrist verschoben. Die fristgerechte Entrichtung der Umsatzsteuer hätte schließlich bis zum 2. Jänner 2012 erfolgen müssen. Stattdessen wurde besagte Abgabe in den erwähnten drei Teilüberweisungen verspätet entrichtet. Der SZ vom 9. Dezember 2011 sei folglich rechtskonform festgesetzt worden.

Es wird daher die Abweisung der Berufung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß [§ 217 Abs. 1 BAO](#) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß [§ 217 Abs. 2 BAO](#) beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß [§ 217 Abs. 4 BAO](#) sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist, b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist, c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt, d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

[§ 230 Abs. 3 BAO](#): Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem 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 eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden; dies gilt nicht, wenn es sich bei der Zahlungsfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 erster oder zweiter Satz handelt.

[§ 212 Abs. 3 BAO](#): Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaftenden Abgabenbetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. 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 Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

[§ 212 Abs. 4 BAO](#): Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

Zunächst ist dem Finanzamt insoweit zuzustimmen, als nach § 217 Abs. 4 lit. b iVm [§ 230 Abs. 3 BAO](#) zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterung die Verwirkung von Säumniszuschlägen verhindern. Zeitgerecht (iSd [§ 230 Abs. 3 BAO](#)) ist ein solches Ansuchen, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (z.B. spätestens am Fälligkeitstag) oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes (iSd § 212 Abs. 2 zweiter Satz) eingebracht wird (Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 217, RZ 19). Dass das Ansuchen um Zahlungserleichterung vom 15. November 2011 rechtzeitig vor Ablauf des Fälligkeitstages eingebracht wurde, ist unstrittig.

Die einbringungshemmende Wirkung ([§ 230 Abs. 3 BAO](#)) sowie die säumniszuschlagsverhindernde Wirkung zeitgerechter Ansuchen um Zahlungserleichterungen enden mit Ablauf der Nachfrist des [§ 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO](#) (ein Monat ab Zustellung des dem Ansuchen nicht stattgebenden Bescheides) bzw. mit Ende des Zahlungsaufschubes.

Diese beiden Wirkungen kommen dem [§ 212 Abs. 4 BAO](#) zufolge auch Berufungen gegen die Abweisung von Ansuchen um Zahlungserleichterungen und Vorlageanträgen (gegen abweisende Berufungsvorentscheidungen) zu, wenn diese Anbringen innerhalb der Nachfrist des [§ 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO](#) eingebracht werden. Aus [§ 217 Abs. 4 lit b BAO](#) iVm [§ 230 Abs. 2 BAO](#) ergibt sich, dass während der Dauer der Nachfrist des [§ 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO](#) (ein Monat ab Bekanntgabe des einem zeitgerechten Zahlungserleichterungsansuchen nicht stattgebenden Bescheides) keine Säumniszuschlagsansprüche entstehen (Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 217, RZ 21f).

Aus dem Akt ergibt sich in Übereinstimmung mit dem Vorlagebericht des Finanzamtes, dass die Umsatzsteuer 7-9/2011 gesetzeskonform am 15. November 2011 fällig war. Das vom Bw. am Fälligkeitstag eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen wurde laut Ansicht des Finanzamtes mit Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 18. November 2011 abgewiesen. Die anschließende Berufung gegen den abweisenden Bescheid wurde am 29. November 2011 mittels Berufungsvorentscheidung ebenfalls abgewiesen, sodass dadurch die Zahlungsfrist hinausgeschoben wurde.

Laut eigener Berechnung des Finanzamtes hätte die fristgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen 7-9/2011 demnach längstens bis zum 2. Jänner 2012 erfolgen müssen. Dem steht die Begründung des angefochtenen Bescheides entgegen, wonach die Umsatzsteuervorauszahlung 7-11/2011 in Höhe von € 4.246,84 nicht fristgerecht bis 15. November 2011 entrichtet worden wäre.

Obwohl das Finanzamt selbst den Fälligkeitstag erst mit 2. Jänner 2012 errechnet hat, wurde schon am 9. Dezember 2011, somit vor Ablauf dieses Fälligkeitstages, ein entsprechender Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages erlassen.

Zur Aufklärung dieser auf den ersten Blick nicht nachvollziehbaren Schlussfolgerungen des Finanzamtes hilft jedenfalls bei, wenn man sich die zeitnahen Erledigungen des Finanzamtes näher betrachtet:

Zunächst wurde am 18. November 2011 im Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens ein Ansuchen des Bw. vom 15. November 2011 abgewiesen

und dieser aufgefordert, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 905,31 unverzüglich zu entrichten.

Dabei ist dem Finanzamt entgangen, dass es sich bei dem Betrag von € 905, 31 nicht um den Abgabebetrag gehandelt hat, für den am 15. November 2011 ein Zahlungserleichterungsansuchen beantragt wurde, nämlich für die vierteljährliche Umsatzsteuer der Monate 7-9/2011 von € 4.246,84. Unterstellt man, dass der Bw. am 15. November 2011 für die vierteljährliche Umsatzsteuer der Monate 4-6/2011 von € 905,31 kein (weiteres) Zahlungserleichterungsansuchen gestellt hat, ist dem tatsächlich erlassenen Bescheid vom 18. November 2011 in dieser Ausprägung (nämlich für Betrag von € 905, 31) gar kein Ansuchen zugrunde gelegen. Insoweit kommt den Berufungsausführungen Berechtigung zu, wenn der Bw. wiederholt darauf hinweist, dass über sein Ansuchen bis dato nicht entschieden worden wäre.

Grund für die fehlerhafte "Bescheidgestaltung" war der Umstand, dass die vierteljährliche Umsatzsteuervoranmeldung des Bw. für die Monate 7-9/2011 von € 4.246,84 vom Finanzamt erst am 29. November 2011 gebucht wurde, daher dieser Betrag von der automatisierten Datenverarbeitung zunächst bei der Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 15. November 2011 noch nicht berücksichtigt worden ist.

Auch wenn der Bw. die vierteljährliche Umsatzsteuer 7-9/2011 von € 4.246,84 nicht innerhalb der gesetzlichen Frist des [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) entrichtet hat, hat er doch fristgerecht ein diesbezügliches Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht, über das im Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 18. November 2011 jedenfalls (noch) nicht abgesprochen wurde.

Selbst wenn man unterstellt, dass das Finanzamt tatsächlich ein für den Betrag von € 4.246,84 eingebrachtes Zahlungserleichterungsansuchen am 15. November 2011 erledigen hätte wollen (über welchen Antrag im Bescheid entscheiden wurde, ist mangels Präzisierung nicht zu ersehen), hätte der Bw. nach Abweisung seines Ansuchen – wie im Übrigen vom Finanzamt selbst erwähnt – noch innerhalb der Nachfrist bis 2. Jänner 2012 fristgerecht entrichtet können und damit die Festsetzung eines Säumniszuschlages verhindern können.

Allerdings wurde jedenfalls noch vor Eintritt der Fälligkeit (unabhängig davon, ob aus dem Bescheid vom 18. November 2011 schon eine Nachfrist bis 2. Jänner 2012 abgeleitet werden konnte oder ob über das Ansuchen um Zahlungserleichterung vom 15. November 2011 inhaltlich noch nicht entschieden wurde) bereits am 9. Dezember 2011 ein Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages erlassen.

Dieser hier angefochtene Bescheid ist nicht gesetzeskonform erlassen worden, da zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages die zugrunde liegende Abgabe (vierteljährliche Umsatzsteuer 7-9/2011 von € 4.246,84, und nicht die vierteljährliche Umsatzsteuer der Monate 4-6/2011 von € 905,31) – unabhängig von der Tatsache, dass bei näherer Betrachtung über das Zahlungserleichterungsansuchen vom 15. November 2011 für den abgabenbetrag von € 4.246,84 noch kein (Erst-)Bescheid erlassen wurde – infolge fristgerechtem Ansuchen um Zahlungserleichterung gemäß § 217 Abs. 4 lit. b iVm [§ 230 Abs. 3 BAO](#) noch gar nicht fällig war.

Der Berufung war daher Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, am 15. April 2013