



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 24. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 10. August 2009 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. August 2009 setzte das Finanzamt von der Einkommensteuer 2004 bis 2006 Säumniszuschläge in Höhe von € 114,08, € 184,00 und € 377,55 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeiten nicht bis zum 8. Juli 2009 entrichtet worden seien.

In der dagegen form- und fristgerecht eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die am 8. Juli 2009 fälligen Abgaben am 9. Juli 2009 zur Überweisung gebracht worden seien. Unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist gemäß § 211 Abs. 2 BAO hätte die Gutschrift auf dem Postscheckkonto der empfangsberechtigten Kasse am 13. Juli 2009 erfolgen müssen. Wie am Abgabenkonto ersichtlich, sei die Gutschrift erst am 14. Juli 2009 erfolgt. Da der Bw. in den letzten sechs Monaten vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet habe, dürfe er sich auf die in § 217 Abs. 5 BAO festgesetzte verlängerte Respirofrist von fünf Tagen berufen und somit die Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge beantragen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. September 2009 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass die den Säumniszuschlagsfestsetzungen zu Grunde liegenden Einkommensteuernachforderungen gemäß § 210 Abs. 1 BAO am 8. Juli 2009 fällig geworden und laut Aktenlage erst am 14. Juli 2009 (Überweisung € 36.964,86) bzw. 15. Juli 2009 (Überweisung von € 2.291,19) entrichtet worden seien. Gemäß § 211 Abs. 2 BAO wäre die Verzögerung ohne Rechtsfolgen geblieben, wenn die Überweisungen spätestens am 13. Juli 2009 auf dem Postscheckkonto des Finanzamtes eingelangt wären. Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO über die ausnahmsweise Säumnis habe nicht zum Tragen kommen können, da bereits innerhalb der letzten sechs Monate eine Säumnis vorgelegen sei, weil die gemäß § 21 Abs. 5 UStG und § 210 Abs. 3 BAO am 16. Februar 2009 fällige Umsatzsteuernachforderung 2008 nicht entrichtet und der diesbezügliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) erst nach dem Fälligkeitstag 16. Februar 2009 gestellt worden sei.

Da also eine ausnahmsweise Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO nicht vorgelegen sei, wäre die Berufung abzuweisen gewesen.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass der in der Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 7. September 2009 erwähnte Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht am 16. Februar 2009 habe eingebracht werden können, da die Umsatzsteuernachforderung erst im Zuge einer Betriebsprüfung am 27. Mai 2009 festgestellt und mittels vorläufigem Umsatzsteuerbescheid vom 29. Mai 2009 am Abgabenkonto vorgeschrieben worden sei.

Erst mit der Feststellung der Umsatzsteuernachforderung 2008 sei es möglich gewesen, eine Berufung und einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung einzubringen.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung sei fristgerecht am 10. Juli 2009 bei der zuständigen Behörde eingebracht worden. Des Weiteren sei der Aussetzung der Einhebung stattgegeben und noch vor Ablauf der Frist ausgesetzt worden.

Der Bw. möchte außerdem bemerken, dass es sich bei dem ausgesetzten Betrag um eine Eigenverbrauchsbesteuerung gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG für einen im Ausland geleasten PKW handle. Die gegenständliche Eigenverbrauchsbesteuerung sei im Rahmen eines EuGH-Verfahrens (EuGH vom 11. September 2003, Rechtssache RS C – 155/01, *Cookies World*) bereits als richtlinienwidrig behandelt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 3 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.*

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht gemäß § 217 Abs. 5 BAO 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 BAO 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 BAO erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Die dreitägige Respirofrist gemäß § 211 Abs. 2 BAO kommt beispielsweise dann zur Anwendung, wenn die Entrichtung einer Abgabenschuld im Wege der Überweisung durch ein Bankinstitut auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse erfolgt. Dies trifft auf die gegenständliche Zahlung zu.

Der Bw. hat in seiner Berufung selbst dargetan, dass die Anweisung zur Überweisung am 9. Juli 2009, daher innerhalb von drei Tagen nach Fälligkeit (8. Juli 2009), erfolgte. Obwohl Sinn der Bestimmungen über Respirofristen dabei aber keineswegs die Einräumung einer weiteren Frist zur Abgabenentrichtung ist, vielmehr der Gesetzgeber erkennbar davon ausgegangen ist, dass die Bearbeitung von Banküberweisungen längere Zeit in Anspruch nehmen kann (VwGH 22.3.2000, 99/13/0264), wäre die Zahlung rechtzeitig gewesen, wenn die Gutschrift ebenfalls noch innerhalb der Respirofrist erfolgt wäre.

Da die Gutschrift jedoch erst am 14. bzw. 17. Juli 2009 erfolgte, war zu prüfen, ob eine ausnahmsweise Säumnis im Sinne des § 217 Abs. 5 BAO vorliegt.

Dazu ist Voraussetzung, dass innerhalb der letzten sechs Monate vor der Säumnis alle Abgabenschulden zeitgerecht entrichtet wurden. Eine Überprüfung des Abgabenkontos durch das Finanzamt ergab jedoch diesbezüglich einen Hinweis auf eine weitere Fristversäumnis innerhalb des angeführten Zeitraumes, da die am 16. Februar 2009 fällige

Umsatzsteuernachforderung 2008 nicht entrichtet und der diesbezügliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung erst am 10. Juni 2009, somit nach dem Fälligkeitstag eingebracht wurde.

Es trifft zu, dass hinsichtlich dieser Nachforderung aus dem Jahresbescheid eine im Zuge der Berufung gegen diesen Bescheid beantragte Aussetzung der Einhebung bewilligt worden war. Der Aussetzungsantrag erfolgte ebenso wie die Bewilligung desselben jedoch erst nach Fälligkeit der Nachforderung und vermochte daher den bereits verwirkten Säumniszuschlagsanspruch nicht mehr rückgängig zu machen.

Der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlungen wird durch § 21 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 bestimmt. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Die gegenständliche Umsatzsteuernachforderung für 2008 war daher am 16. Februar 2009 (der 15. Februar 2009 war ein Sonntag) fällig. Für die Entstehung des Säumniszuschlages nach § 217 BAO kommt es auf den Zeitpunkt der Erlassung der Jahresumsatzsteuerbescheide nicht an (UFS 5.6.2008, RV/0923-W/06 mit Hinweis auf VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Ob auf Grund eines nach Eintritt der Fälligkeit der Abgabenschuld gestellten Antrages des Abgabepflichtigen in weiterer Folge eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO bewilligt wurde (oder wird), ist für die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages unerheblich, weil nur ein vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebrachter Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Festsetzung eines Säumniszuschlages entgegenstünde. Wenn eine Umsatzsteuernachforderung aus einem Jahresbescheid schon lange vor ihrer bescheidmäßigen Nachforderung fällig geworden ist (§ 21 UStG), somit die Zustellung der Umsatzsteuerbescheide die mit Ablauf der umsatzsteuergesetzlichen Fälligkeitstage verwirkten Säumniszuschlagsverpflichtungen nicht mehr berühren kann, dann kann auch der innerhalb der Nachfristen gemäß § 210 Abs. 4 BAO eingebrachte Antrag auf Aussetzung der Einhebung keine Auswirkung auf die mit Ablauf der Fälligkeitstage bereits entstandenen Säumniszuschlagsansprüche haben (UFS 24.9.2009, RV/0092-W/09; UFS 7.4.2008, RV/1197-W/07 und UFS 2.12.2008, RV/2621-W/08).

Die Antragstellung gemäß § 212a BAO berührt daher bereits entstandene Säumniszuschlagsansprüche nicht (*Ritz, SWK 2001, S 318*). Anbringen, die nach § 217 Abs. 4 BAO der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegen stünden, kommt diese Wirkung nur dann zu, wenn sie sich bereits in dem Zeitpunkt ausgewirkt haben, in dem der jeweilige Säumniszuschlag verwirkt wäre (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 217 Tz 35*). Gleches gilt für die bescheidmäßige Erledigung (Bewilligung) dieser Anträge.

Für das Entstehen der Säumniszuschlagspflicht ist allein maßgeblich, ob die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Es ist eine formelle Abgabenzahlungsschuld vorausgesetzt und ist weder die Rechtskraft des Stammabgabenbescheides noch die sachliche Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenfestsetzung nötig (*Ritz*, BAO Kommentar, § 217 TZ. 3; VwGH vom 3.8.1991, 90/17/0503; 27.9.1994, 91/17/0019; Stoll, aaO, 2319).

Die Erfolgsaussichten der Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid waren daher nicht zu prüfen.

Die Säumnis der Einkommensteuer der Jahre 2004 bis 2006 war daher innerhalb der letzten sechs Monate keineswegs die erste, weshalb die Bw. die Rechtswohltat der ausnahmsweisen Säumnis nicht mehr in Anspruch nehmen konnte.

Sollte der Bw. mit seiner Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid durchdringen wird für die hier gegenständlichen Säumniszuschläge auf § 295 Abs. 3 BAO verwiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. April 2010