



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn JS, vertreten durch R-GmbH, vom 6. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 9. Oktober 2007 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Nebengebührenbescheid vom 9. Oktober 2007 setzte das Finanzamt einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 861,75 fest, da ein Betrag von € 43.087,74 an Einkommensteuer 2005 nicht bis zum 3. Oktober 2007 entrichtet wurde.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Berufungswerber (Bw) aus, dass am 5. Oktober 2007 ein Antrag auf Stundung eingebracht (Fälligkeit 3. Oktober 2007) und am 8. Oktober 2007 die Zahlungserleichterung bewilligt (zugestellt am 10. Oktober 2007) worden sei. Gemäß § 217 Abs. 9 BAO werde der Antrag gestellt, die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist vorzunehmen.

Da § 217 Abs. 5 BAO darüber hinaus normiere, dass die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht entstehe, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage betrage, die

Säumnis infolge der Gewährung der Zahlungserleichterung jedoch nicht länger als fünf Tage gedauert habe, sei kein Säumniszuschlag zu entrichten.

Aus diesen Gründen und auch wegen der Ausfertigung und Zustellung des Bescheides über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages nach Ausfertigung und Zustellung des Bescheides über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen werde um ersatzlose Streichung des Säumniszuschlages ersucht.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 12. November 2007 als unbegründet ab.

In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte der Bw einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO.

Es habe sich um eine Differenz von 2 Tagen (3. Oktober - 5. Oktober) zwischen Fälligkeit der Abgabenschuld und Ansuchen um Zahlungserleichterung gehandelt. Zwei Tage, die bei Entrichtung der Abgabenschuld innerhalb von 5 Tagen gemäß § 217 Abs. 5 BAO zu keiner Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages geführt hätten.

Von der Überweisung des fälligen Betrages sei kurzfristig Abstand genommen worden, da durch die Differenz zu den Vorauszahlungen zur Einkommensteuer und der in absehbarer Zukunft festzusetzenden Einkommensteuer 2006, welche erklärungsgemäß veranlagt werden sollte, sowie den neu festzusetzenden Vorauszahlungen zur Einkommensteuer eine Gutschrift zu erwarten gewesen sei. Deshalb sei ein Antrag auf Stundung der Abgabenschuld eingebracht worden, um nach Zustellung der Bescheide betreffend die Einkommensteuer 2006 und Vorauszahlung zur Einkommensteuer 2007 und Folgejahre besagte Gutschrift berücksichtigen zu können.

Sollte die Fristversäumnis trotz der Kürze (2 Tage) unter grobem Verschulden subsumiert werden, werde auf § 217 Abs. 9 BAO und den Umstand verwiesen, dass eine Stundung der Steuerschuld gewährt worden sei.

§ 217 Abs. 9 BAO normiere, dass im Fall der nachträglich rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen auf Antrag des Abgabenschuldners die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen habe. Dieser Antrag sei am 6. November 2007 zusammen mit der Berufung gegen den Säumniszuschlag eingebracht worden.

Aus der Bedeutung der im § 217 Abs. 9 BAO verwendeten Wörter und Formulierung "nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder verlängerten Zahlungsfrist" ergebe sich unmittelbar durch die Verwendung des Wortes „oder“, dass damit zwei voneinander

unabhängige Sachverhalte erfasst seien. Zum einen die nachträgliche rückwirkende Zuerkennung einer Zahlungsfrist und zum Anderen eine Verlängerung der Zahlungsfrist; in beiden Fällen habe auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen. Deutlich werde auch in dieser Formulierung zwischen zuerkannter oder verlängerter Zahlungsfrist als jeweils eigene Sachverhalte unterschieden; wäre dem nicht so, wäre es hinreichend, lediglich den Umstand einer zuerkannten Zahlungsfrist anzuführen, da damit das Zeitelement vollständig erfasst sei. Die Dauer bzw. das Ende der zuerkannten Zahlungsfrist könne ja beliebig gesetzt werden, sei jedenfalls offen.

Dem Begriff der Verlängerung sei die Rückwirkung inhärent, werde doch irgendetwas verlängert. Es werde etwas entlang einer Zeitachse verschoben und damit eine Zeitspanne verlängert, beispielsweise von 2 auf 3 Monate.

Davon zu unterscheiden sei das Setzen einer neuen Frist. Sie könne nachträglich rückwirkend gewährt werden oder auch nicht. Es entstehe dabei immer eine Lücke zwischen der ursprünglichen Frist und dem Zeitpunkt der Gewährung einer neuen. Diese Lücke müsse ausdrücklich („nachträglich rückwirkend“) geschlossen werden, solle sie nicht bestehen bleiben. Dieser Zwischenraum entstehe bei einer Verlängerung nicht, die Zeitlinie sei mit der Gewährung der Verlängerung niemals unterbrochen.

Nun sei mit Bescheid vom 8. Oktober 2007, zugestellt am 10. Oktober 2007, eine Stundung des offenen Betrags bis 15. November 2007 bewilligt worden. Obwohl im Bescheid nicht explizit das Wort Verlängerung verwendet werde, seien die Begriffe Stundung und Verlängerung in bestimmten Zusammenhängen synonym zu verwenden.

Laut Duden (Bd. 10 Duden, Bedeutungswörterbuch, Mannheim 1970, S. 636) bedeute stunden einen Aufschub gewähren. In Hinsicht auf das Verschieben eines Zeitpunktes seien die Begriffe Stundung und Verlängerung äquivalent. Aufgrund des Wortlauts des zitierten Gesetzestextes und der damit verbundenen semantisch/pragmatischen Implikationen falle der vorliegende Fall in den Geltungsbereich des § 217 Abs. 9 BAO.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), 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.*

*Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 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 (§ 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.*

*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.*

*Gemäß § 217 Abs. 9 BAO hat im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen.*

*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 gemäß § 230 Abs. 3 BAO 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.*

Nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO verhindern zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterungen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Zeitgerecht ist ein solches Ansuchen im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (diesfalls spätestens am Fälligkeitstag der Einkommensteuer, dem 3. Oktober 2007) eingebracht wird. Da das Zahlungserleichterungsansuchen erst nach Ablauf des Fälligkeitstages am 5. Oktober 2007 elektronisch eingebracht wurde, vermochte es die Entstehung der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen gemäß § 217 BAO nicht zu verhindern.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO, wonach die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht entsteht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt, kommt hier nicht zur Anwendung, da der Begriff der Säumnis nur die verspätete Tilgung erfasst, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen (VwGH 22.1.1987, 86/16/0023).

Anträge gemäß § 217 Abs. 7 und 9 BAO können auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343) und sind diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt bei einem Begünstigungstatbestand die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer - wie im gegenständlichem Fall - eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Fischerlehner, Säumniszuschlag - Liquiditätsengpass, ecolex 2004). Daher hat die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.11.2002, 97/14/0013) im Rahmen ihrer amtswegigen Ermittlungspflicht nur die vom Antragsteller geltend gemachten Gründe zu prüfen, sodass selbst wenn sich der Umstand des fehlenden groben Verschuldens entsprechend dem Vorbringen der Bw allenfalls aus dem gesamten Akt ergäbe, dies zufolge der erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Bw nicht von Bedeutung wäre.

Mit dem bloßen Hinweis auf die kurze Dauer der Verspätung des eingebrachten Stundungsansuchens hat der Bw keinesfalls einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels dargetan, dass ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, zumal er Gründe für die Verspätung nicht vorgebracht hat.

Zum Antrag gemäß § 217 Abs. 9 BAO ist zu bemerken, dass keine rückwirkende Zuerkennung einer Zahlungsfrist vorliegt, wenn einem nicht zeitgerecht (iSd § 230 Abs. 3) eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterung stattgegeben wird (vgl. Ritz BAO-Kommentar<sup>3</sup> § 217, Tz 62).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juni 2010