



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, Adr, vertreten durch V., vom 16. März 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 9. März 2007 betreffend die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben. Die Säumniszuschläge werden jeweils auf € 0,00 herabgesetzt.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Innsbruck bewilligte mit Bescheid vom 23. November 2006 dem Berufungswerber (im Folgenden kurz als Bw bezeichnet) eine Zahlungserleichterung für die zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgabenschuldigkeiten in Form einer Ratenzahlung.

Mit den Bescheiden vom 9. März 2007 setzte das Finanzamt Innsbruck gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO erste Säumniszuschläge wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Einkommensteuer für das Jahr 2000 in Höhe von € 180,92, für das Jahr 2001 in Höhe von € 480,06, für den Zeitraum 01-03/2007 in Höhe von € 82,50 und für das Jahr 2005 in Höhe von € 488,58 fest.

In den dagegen mit Schriftsatz vom 16. März 2007 fristgerecht erhobenen Berufungen beantragte der Bw die Säumniszuschlagsbescheide abzuändern oder in eventu die festgesetzten Säumniszuschläge nach § 236 BAO nachzusehen.

Die Säumniszuschläge seien zu Unrecht festgesetzt worden, da alle Zahlungen fristgerecht erfolgt seien. Mit Bescheid vom 31. Jänner 2007 sei die Herabsetzung der Einkommen-

steuer-Vorauszahlung (E-VZ) für das Jahr 2007 auf € 16.500,00 erfolgt. Somit seien am 15. bzw. 19. Februar 2007 zur Zahlung fällig gewesen:

Rate	€ 6.920,00
E-VZ 01-03/2007	€ 4.125,00
E 2005	€ 24.428,97
U 2005	€ 9.222,37
ZI 2005	€ 326,81
SZ1 2006	€ 184,45
	<hr/>
abzüglich U 12/06	€ 45.207,60
	<hr/>
Summe	€ 14.842,34
	<hr/>
	€ 30.365,26

Genau dieser Betrag sei fristgerecht eingezahlt worden. Die bewilligte Herabsetzung der E-VZ wäre von der Behörde zu berücksichtigen gewesen. Das aufgrund der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2006 entstandene Guthaben wäre ebenfalls zu berücksichtigen gewesen. Im Übrigen sei die Aufnahme der E-VZ in die Ratenzahlungs-Bewilligung nicht möglich, weil diese zum Zeitpunkt der Bewilligung noch nicht fällig gewesen wäre.

Das Finanzamt wies die Berufungen mit Berufungsvorentscheidung vom 18. April 2007, zugesellt am 24. April 2007, als unbegründet ab. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Änderung der E-VZ zeitlich erst nach der Ratenbewilligung erfolgt sei und daher im Ratenplan keine Berücksichtigung finden konnte. Hinsichtlich der Gutschrift wurde ausgeführt, dass auf der Rückseite der Zahlungserleichterungsbewilligung unter anderem vermerkt sei, dass sonstige Gutschriften nicht auf die laufenden Raten angerechnet werden dürfen.

Mit Eingabe vom 22. Mai 2005 stellte der Bw unter Wiederholung seines Vorbringens den Antrag auf Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

In Ergänzung des Vorlageantrages zog der Bw am 6. September 2007 den Eventualantrag auf Nachsicht gemäß § 236 BAO zurück und beantragte stattdessen die Herabsetzung der Säumniszuschläge auf € 0,00 gemäß § 217 Abs. 7 BAO.

Der Unabhängige Finanzsenat hat Beweis erhoben durch Einsichtnahme in den Einbringungsakt zu St.-Nr. xxx/xxxx.

Daraus ergibt sich folgender Sachverhalt:

Mit Bescheid vom 23. November 2006 bewilligte das Finanzamt die Errichtung des zu diesem Zeitpunkt bestehenden Abgabenzurückstandes in zwölf monatlichen Raten. Zum Fälligkeitstermin 15. Februar 2007, 15. Mai 2007 und 15. August 2007 wurde dabei die E-VZ in der zu diesem Zeitpunkt festgesetzten Höhe von vierteljährlich € 26.156,00 in die jeweilige Rate einbezogen.

Aufgrund der mit Bescheid vom 31. Jänner 2007 erfolgten Herabsetzung der E-VZ überwies der Bw zum 15. Februar 2007 nur einen um den Herabsetzungsbetrag vermindernden Betrag und berücksichtigte bei den nach der Ratenbewilligung angefallenen Abgabenvorschreibungen eine sich aus der laufenden Gebarung ergebende Gutschrift (Umsatzsteuervoranmeldung 12/2006) in Höhe von € 14.842,34.

Die Herabsetzung der E-VZ fand seitens des Finanzamtes keine Berücksichtigung in der Ratenbewilligung und somit auch nicht bei dem in der EDV hinterlegten Ratenplan. Dadurch kam es zum Terminverlust. Es erfolgte die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für alle bis dahin noch nicht durch Zahlungen entrichtete oder durch Gutschriften abgedeckte fälligen Abgabenschuldigkeiten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so ist gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages zu entrichten.

Mit Bescheid vom 23. November 2006 wurde dem Bw die Ratenzahlung für die zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgabenschuldigkeiten bewilligt. Gemäß § 212 Abs. 1 letzter Satz BAO kann sich eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen auch auf Abgaben erstrecken, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefasst verbucht wird.

Das trifft auf die vierteljährlichen E-VZ zu. Entgegen der Ansicht des Bw erfolgte daher die Einbeziehung in den Ratenzahlungsplan seitens des Finanzamtes zu Recht.

§ 214 Abs. 1 BAO sieht vor, dass in den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit nicht anderes bestimmt ist, auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen sind. An die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zu stehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten. Solche Zahlungstermine sind zB in Zahlungserleichterungsbescheiden eingeräumte Ratentermine (vgl. *Ritz*, BAO³, § 214 Tz 1 und 2).

Dadurch soll erreicht werden, dass während der Laufzeit einer Zahlungserleichterung fällig werdende aber nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgabenschuldigkeiten entrichtet werden können, ohne dass eine Verrechnung mit den ältesten Abgabenschuldigkeiten erfolgt. Voraussetzung ist dabei allerdings, dass die Abgabenschuldigkeit spätestens gleichzeitig mit dem Wirksamwerden der Gutschrift fällig wird oder von der Abgabenbehörde bereits

(mit bevorstehender Fälligkeit) verbucht wurde und damit auf dem Abgabenkonto als Abgabenschuldigkeit aufscheint (VwGH 17. 9. 1986, 84/13/0208).

Dies trifft im vorliegenden Fall zu. Die Abgabenschuldigkeiten (E 2005, U 2005, ZI 2005 und SZ1 2006) wurden am 12. Jänner 2007 mit der Fälligkeit 15. Februar bzw. 19. Februar 2007 auf dem Abgabenkonto verbucht. Die Gutschrift in Höhe von € 14.842,34 ergab sich am 12. Februar 2007 aus der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2006. Der Bw konnte daher bei der Entrichtung der nach Bewilligung der Zahlungserleichterung vorgeschriebenen Abgabenschuldigkeiten die Gutschrift aus der laufenden Verrechnung in Abzug bringen. Eine Anrechnung der Gutschrift auf die zu leistende Rate erfolgte seitens des Bw somit nicht. Es wurde deshalb die Bestimmung in der Ratenzahlungsbewilligung, dass sonstige Gutschriften nicht auf die zu leistenden Raten angerechnet werden dürfen, nicht verletzt.

Die seitens des Bw ohne Änderung der Zahlungserleichterungsbewilligung vorgenommene Berücksichtigung des herabgesetzten E-VZ-Betrages bei der Ratenzahlung zum 15. Februar 2007 führte jedoch zum Terminverlust. In der Folge kam es nach der Ausstellung des Rückstandsausweises zur Vorschreibung von ersten Säumniszuschlägen hinsichtlich der bis zu diesem Zeitpunkt noch nicht entrichteten aber bereits fälligen Abgabenschuldigkeiten. Dabei wurden die Zahlung und die Gutschrift auf die jeweils ältesten Abgabenschuldigkeiten angerechnet. Um diesen Terminverlust und die folgende Vorschreibung von Säumniszuschlägen zu vermeiden, hätte der Bw die für den Monat Februar 2007 festgesetzte Rate ungeachtet der Herabsetzung der E-VZ in voller Höhe entrichten müssen. Diese Rechtsfolge ist im Hinblick auf die amtswegige Einbeziehung der E-VZ mit dem Sinn und Zweck der §§ 212 und 217 BAO jedoch nicht in Einklang zu bringen.

Die Vorschreibung der gegenständlichen Säumniszuschläge erweist sich daher als sachlich nicht gerechtfertigt.

Mit der Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO hat der Gesetzgeber jedoch Vorsorge getroffen, dass über Antrag des Abgabenpflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen sind, als ihn an einer Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Da Berufungserledigungen grundsätzlich auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Erlassung Bedacht zu nehmen haben, kann ein Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO auch in der Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid bzw. in einem Vorlageantrag gestellt werden (vgl. *Ritz*, BAO³, § 217 Tz 65).

Dem Bw kann aus den bereits oben angeführten Gründen, welche die Vorschreibung der Säumniszuschläge als sachlich nicht gerechtfertigt erscheinen lassen, kein grobes Verschulden zur Last gelegt werden. Insbesondere kann ihm kein über den minderen Grad des Versehens hinausgehender Vorwurf gemacht werden, dass er die nicht von seinem Antrag auf Bewil-

ligung einer Zahlungserleichterung umfassten E-VZ bei der Zahlung zum 15. Februar 2007 nur insoweit berücksichtigte, als sie der zum Fälligkeitstag festgesetzten Höhe entsprochen hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. September 2007