

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 09.09.2014, Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages (Steuer) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im angefochtenen Bescheid wurde infolge verspäteter Entrichtung von Vorauszahlungen an Einkommensteuer für den Zeitraum 7-9/2014 in Höhe von 43.403,97 € ein Säumniszuschlag von 868,08 € festgesetzt, weil die Abgabenschuldigkeit nicht bis zum 18.8.2014 entrichtet wurde.

In seiner Beschwerde führte die steuerliche Vertreterin des Beschwerdeführers (Bf.) aus, dass gemäß § 217 Abs. 5 BAO die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht entstehe, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate nicht säumig geworden sei. Der Bf. habe die Zahlung der Einkommensteuer innerhalb der 5-Tages-Frist geleistet und in der nahen Vergangenheit auch seine Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet, weshalb kein Säumniszuschlag festzusetzen sei.

In der Beschwerdevorentscheidung wies das Finanzamt die eingereichte Beschwerde als unbegründet ab und führte u.a. aus, die am 15.5.2014 fällig gewordenen Vorauszahlungen an Einkommensteuer für den Zeitraum 4-6/2014 seien unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist erst am 20.5.2014 (verspätet) entrichtet worden, weshalb auch diese Ausnahmeregelung (§ 217 Abs. 5 BAO) keine Anwendung finden könne.

In seinem Vorlageantrag führte der Bf. aus, gemäß § 211 Abs. 2 BAO trete jedoch keine Säumnis ein, wenn innerhalb der 3 tägigen Respirofrist bezahlt werde, also bis spätestens 20.5.2014. Des Weiteren werde im Gesetz ausgeführt, bei Entrichtung innerhalb der 3 tägigen Respirofrist habe die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben, weshalb die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO anzuwenden sei.

In der weiteren Folge wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Entscheidung vorgelegt und seitens der bescheiderlassenden (belangten) Behörde die Rechtsansicht vertreten, dass die Voraussetzungen einer ausnahmsweisen Säumnis nicht vorliegen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

In sachverhaltsmäßiger Hinsicht waren aus den in den Akten erliegenden Abgabenkontodaten folgende Feststellungen zu treffen:

1. Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlungen 4-6/2014:

Die Abgaben wurden am Donnerstag 15.5.2014 in Höhe von 68.614 € fällig. Die Entrichtung erfolgte durch Banküberweisung am Freitag 23.5.2014. Bei Berücksichtigung der 3 tägigen Respirofrist kann als Einrichtungstag Mittwoch der 21.5.2014 angenommen werden. Die gesetzliche Respirofrist begann am Freitag 16.5. und dauerte bis Dienstag 20.5.2014 (drei Werkstage). Folglich war die Zahlung bereits objektiv um einen Tag verfristet, weshalb für diesen Zeitpunkt die Bestimmungen über die ausnahmsweise Säumnis bereits anzuwenden waren.

2. Entrichtung der Einkommensteuervorzahlungen 7-9/2014:

Die Abgaben wurden am Montag 18.8.2014 in Höhe von 60.106 € fällig. Die Entrichtung erfolgte am Dienstag 26.8.2014 (Gutschrift am Finanzamtskonto). Da am Abgabenkonto ein Guthaben von 16.702,03 € bestand, erfolgte hinsichtlich dieses Betrages eine sofortige unstrittige Tilgung.

Hinsichtlich des offenen Betrages von 43.403,97 € wurde im angefochtenen Bescheid ein Säumniszuschlag in Höhe von 868,08 € infolge verspäteter Entrichtung festgesetzt. Bei Ansatz der 3 tägigen Respirofrist hätte die Zahlung am Donnerstag 21.8.2014 einlangen müssen. Tatsächlich gilt sie unter Berücksichtigung der Respirofrist von drei Werktagen fiktiv erst am Freitag 22.8.2014 als eingelangt und war wiederum um einen Tag verfristet.

Die anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen lauten:

„§ 211 BAO:

Abs. 1: Abgaben gelten in nachstehend angeführten Fällen als entrichtet:

- a) bei Barzahlungen am Tag der Zahlung, bei Abnahme von Bargeld durch den Vollstrecker am Tag der Abnahme;
- b) bei Einzahlungen mit Erlagschein am Tag, der sich aus dem Tagesstempel des Aufgabepostamtes ergibt;
- c) bei Einzahlung durch Postanweisung,
 - 1. wenn der eingezahlte Betrag der empfangsberechtigten Kasse bar ausgezahlt wird, am Tag der Auszahlung,
 - 2. wenn der eingezahlte Betrag auf das Postscheckkonto der empfangsberechtigten Kasse überwiesen wird, am Tag der Überweisung durch das Abgabepostamt;
- d) bei Überweisung auf das Postscheckkonto oder ein sonstiges Konto der empfangsberechtigten Kasse am Tag der Gutschrift;
- e) bei Einziehung einer Abgabe durch Postauftrag am Tag der Einlösung;
- f) bei Zahlung mit Scheck an dem in lit. a oder lit. d bezeichneten Tag, je nachdem der Scheck bar oder im Verrechnungsweg eingelöst wird;
- g) bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben;
- h) bei Entrichtung in Wertzeichen (Stempelmarken) mit der vorschriftsmäßigen Verwendung der Wertzeichen.

(2) Erfolgt in den Fällen des Abs. 1 lit. c die Auszahlung oder Überweisung durch das Abgabepostamt oder in den Fällen des Abs. 1 lit. d die Gutschrift auf dem Postscheckkonto oder dem sonstigen Konto der empfangsberechtigten Kasse zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so hat die Verspätung ohne Rechtsfolgen zu bleiben; in den Lauf der dreitägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen.

Abs. 3: Erfolgt in den Fällen des Abs. 1 lit. f die Gutschrift auf Grund eines Schecks im Verrechnungsweg, so gilt Abs. 2 sinngemäß.

Abs. 4: Die Entrichtung von Abgaben durch Hingabe von Wechseln ist unzulässig.

§ 217 BAO:

Abs. 1: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs. 2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Abs. 3: Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabenbetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

Abs. 4: Säumniszuschläge sind 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.*

Abs. 5: Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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.

Abs. 6: Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützen Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

Abs. 7: Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind 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.

Abs. 8: Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß

- a) für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften und
- b) für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

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

Abs. 10: *Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.“*

Die objektiv verspätete Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlungen 7-9/2014 ist nicht weiter strittig. Strittig ist ausschließlich, ob die Voraussetzungen der ausnahmsweisen Säumnis iSd. § 217 Abs. 5 BAO vorliegen.

Die zu der von der belangten Behörde erwähnten verspäteten Entrichtung ist auszuführen, dass die am Donnerstag 15.5.2014 fällig gewordene Einkommensteuervorauszahlungsschuld bei Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist (Freitag 15.8., Montag 19.5 und Dienstag 20.5.2014) spätestens am Mittwoch 21.5.2014 am Finanzamtskonto gutgeschrieben hätte werden müssen, um noch als rechtzeitig entrichtet zu gelten. Tatsächlich ist die Zahlung erst am Freitag 23.5.2014 eingelangt. Folglich lag bereits in objektiver Hinsicht eine Säumnis vor, die jedoch unter Anwendung der Bestimmungen über die ausnahmsweise Säumnis (§ 217 Abs. 5 BAO) rechtsfolgenlos blieb, da sowohl die Fünftagesfrist als auch der säumnisfreie Zeitraum von sechs Monaten eingehalten wurde.

In der weiteren Folge wurde innerhalb dieser sechsmontatigen Frist die gegenständliche Abgabe (wiederum) nicht termingerecht entrichtet, sodass die Bestimmungen über die ausnahmsweise Säumnis nicht mehr angewendet werden konnten, weil der „Wohlverhaltenszeitraum“ noch nicht abgelaufen war.

Der Bf. übersieht in seinem Vorlageantrag, dass die am 23.5.2014 eingelangte Zahlung für die am 15.5.2014 fällig gewordene Einkommensteuervorzahlung nicht fiktiv als am 20.5.2014, sondern erst am 21.5.2014 zu werten war. Es wurde daher der 21.5.2014 als erster Tag der Fünftagesfrist der ausnahmsweisen Säumnis in Anspruch genommen.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nicht zulässig, weil die Ausführungen in der Entscheidung auf ausschließlich in der Sachverhaltsbeurteilung gegründet sind und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung berührt wird.

Graz, am 30. September 2015