



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch G.S., vom 17. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 9. Februar 2011 betreffend Säumniszuschlag ([§ 217 BAO](#)) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und die Säumniszuschläge auf € 0,00 herabgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Februar 2011 setzte das Finanzamt folgende Säumniszuschläge fest, da die angeführten Abgaben nicht bis zum Fälligkeitstag 31. Jänner 2011 entrichtet worden wären:

Abgabe	Betrag	Säumniszuschlag
Einkommensteuer 2005	233.774,12	4.675,48
Anspruchszinsen 2005	44.326,93	886,54
Einkommensteuer 2006	9.023,28	180,47
Einkommensteuer 2007	86.971,35	1.739,43
Anspruchszinsen 2007	5.388,67	107,77
Einkommensteuer 2008	57.967,78	1.159,36

In der dagegen am 17. Februar 2011 rechtzeitig eingebrachten Berufung wandte der Berufungswerber (Bw.) ein, dass sich der Rückstand auf die Ergebnisse der durchgeföhrten Betriebsprüfung beziehe. Dagegen wäre Berufung erhoben und um Aussetzung der Einhebung ersucht worden. Bereits am 27. Jänner 2011, daher vor Fälligkeit der Abgaben, wäre durch seinen Rechtsanwalt ein Ansuchen um Zahlungserleichterung für den gesamten Rückstand beim Finanzamt eingereicht worden.

Laut einer telefonischen Rücksprache mit dem ausgewiesenen Vertreter wäre dem Finanzamt am 3. März 2011 mitgeteilt worden, dass am 27. Jänner 2011 vom Rechtsanwalt des Bw. ein Zahlungserleichterungsansuchen per E-Mail an die beiden Betriebsprüfer gerichtet worden wäre.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 4. März 2011 die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung der bezughabenden Normen aus, dass der Antrag auf Gewährung von Zahlungserleichterungen vom 17. Februar 2011 erst nach Fälligkeit (31. Jänner 2011) der Abgaben eingebracht worden wäre. Er wäre daher nicht zeitgerecht gewesen und hätte keine säumniszuschlagsverhindernde Wirkung entfalten können. Ebenso wäre der Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 7. Februar 2011 erst nach Fälligkeit eingebracht worden.

Hinsichtlich des Einwandes, dass der Rechtsanwalt des Bw. bereits am 27. Jänner 2011 ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht hätte, werde angemerkt, dass ein E-Mail mangels „Schriftlichkeit“ kein Anbringen im Sinne des [§ 85 BAO](#) darstelle.

Der Bw. beantragte am 4. April 2011 rechtzeitig die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass bereits vor Einbringung des Antrages auf Gewährung einer Zahlungserleichterung vom 27. Jänner 2011 am 10. Dezember 2010 anlässlich der Betriebsprüfung eine Schlussbesprechung mit den Betriebsprüfern stattgefunden hätte, in welcher den beiden Vertretern des Bw. von diesen zugesichert worden wäre, dass per E-Mail übermittelte Eingaben von der Abgabenbehörde akzeptiert werden würden.

Auch eine telefonische Anfrage beim Abgabensicherungsteam hätte ergeben, dass rechtzeitig per E-Mail eingebrachte Anträge von der Behörde anerkannt werden würden.

Basierend auf dem Inhalt dieser Auskünfte wäre die Eingabe vom 27. Jänner 2011 dann auch in Form eines E-Mails eingebracht worden.

Gemäß [§ 85 Abs. 2 BAO](#) würden Mängel von Eingaben (zB Formgebrechen) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung der Eingabe berechtigen. sondern sie hätte dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gelte. Würden die Mängel rechtzeitig behoben werden, gelte die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Ein derartiger Verbesserungsauftrag wäre seitens der Behörde im konkreten Fall nicht ergangen.

Eine Säumnis im Sinne des [§ 217 BAO](#) liege nicht vor, da der Antrag vom 27. Jänner 2011 in Kenntnis des Fälligkeitstermines 31. Jänner 2011 eingebracht worden und lediglich ein Formgebrechen vorgelegen wäre. Ergänzend werde die Behörde ersucht, die Säumniszuschläge im Sinne des [§ 217 Abs. 5 und 7 BAO](#) von Amts wegen zu berichtigen bzw. mit Null festzusetzen.

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 Abs. 4 sind für Abgabenschuldigkeiten Säumniszuschläge insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß [§ 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 BAO](#) gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des [§ 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO](#) nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß [§ 231 BAO](#) ausgesetzt ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraus, sondern nur einer formellen, wobei die Stammabgaben nicht rechtskräftig festgesetzt sein müssen (VwGH 30.4.1995, [92/13/0115](#)). Ein Säumniszuschlagsbescheid ist daher auch dann rechtmäßig, wenn die zu Grunde liegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 8.3.1991, [90/17/0503](#)).

Die Abgabenbehörde hat daher im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen (VwGH 17.9.1990, [90/15/0028](#)). Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Abgabenbescheides ist jedoch über Antrag des Abgabenpflichtigen insoweit auch der Säumniszuschlag herabzusetzen oder aufzuheben ([§ 217 Abs. 8 BAO](#)).

Gemäß [§ 217 Abs. 5 BAO](#) entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabenpflichtige 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 wird.

Aus dem Antrag des Bw. auf Berücksichtigung des [§ 217 Abs. 5 BAO](#) lässt sich nichts gewinnen, weil die Bestimmung der ausnahmsweisen Säumnis nur im Falle verspäteter **Entrichtung** der Abgabe anzuwenden ist und nicht bei verspätet eingebrachten Anträgen nach [§ 212 BAO](#) oder [§ 212a BAO](#).

Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde gemäß [§ 212 Abs. 1 BAO](#) für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises ([§ 229 BAO](#)) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist gemäß [§ 212a Abs. 1 BAO](#) auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

*Gemäß [§ 85 Abs. 1 BAO](#) sind Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 (betreffend mündliche Anbringen) **schriftlich** einzureichen (Eingaben).*

Anträge auf Gewährung von Zahlungserleichterungen sowie auf Aussetzung der Einhebung sind Anbringen im Sinn des [§ 85 Abs. 1 BAO](#).

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob das durch den Bw. am 27. Jänner 2011 per E-Mail eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen der Voraussetzung des [§ 85 Abs. 1 BAO](#) auf Schriftlichkeit genügt.

Gemäß [§ 86a Abs. 1 BAO](#) können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegraphisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, dass das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt. Die Abgabenbehörde kann jedoch, wenn es die Wichtigkeit des Anbringens zweckmäßig erscheinen lässt, dem Einschreiter die unterschriebene Bestätigung des Anbringens mit dem Hinweis auftragen, dass dieses nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

Der Bundesminister für Finanzen kann gemäß § 86a Abs. 2 BAO durch Verordnung im Sinn des Abs. 1 erster Satz bestimmen, unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden zugelassen sind (lit. a), dass für bestimmte Arten von Anbringen bestimmte Arten der Datenübertragung ausgeschlossen sind (lit. b) und welche Unterlagen wie lange vom Einschreiter im Zusammenhang mit bestimmten Arten der Datenübertragung aufzubewahren sind (lit. c).

Auf § 86a Abs. 2 BAO gestützt sind folgende Verordnungen ergangen:

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zulassung von Telekopierern zur Einreichung von Anbringen an das Bundesministerium für Finanzen, an den Unabhängigen Finanzsenat, an die Finanzlandesdirektionen sowie an die Finanzämter und Zollämter, BGBl. 1991/494 idF BGBl. II 2002/395;

Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006), BGBl. II 2006/97 idF BGBl. II 2009/114.

Die erstgenannte Verordnung regelt die Einreichung von Anbringen unter Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) und ist daher auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar.

Aus der [FinanzOnline-Verordnung 2006](#) ergibt sich die Zulässigkeit eines per E-Mail eingebrachten Anbringens ebenfalls nicht, weil diese Verordnung die automationsunterstützte Datenübertragung in Bezug auf Anbringen ([§ 86a BAO](#)) nur für jene Funktionen für zulässig erklärt, die dem jeweiligen Teilnehmer im Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen. Die Einbringung der genannten Anträge im Finanz-Online ist möglich und daher zulässig.

Im Anwendungsbereich der BAO sind Eingaben mittels E-Mail somit unzulässig (VwGH 25.1.2006, [2005/14/0126](#); UFS 22.7.2008, RV/0738-L/06; UFS 28.5.2009, RV/0955-W/04).

Eine E-Mail fällt auch nicht in den Anwendungsbereich des [§ 85 Abs. 1 und 2 BAO](#), weshalb vom Finanzamt im Gegensatz zur Rechtsmeinung des Bw. kein Mängelbehebungsverfahren einzuleiten war (siehe auch dazu VwGH 25.1.2006, [2005/14/0126](#)). Ein in einem Mängelbehebungsverfahren behebbares Formgebrechen liegt nicht vor, wenn die Eingabe auf unzulässige Weise (mittels E-Mail) und damit nicht rechtswirksam eingebracht wurde (vgl. etwa UFS 12.11.2004, FSRV/0055-I/04; UFS 21.6.2007, RV/1003-W/07).

Abgaben werden unbeschadet der in Abgabenvorschriften getroffenen besonderen Regelungen gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monates nach Bekanntgabe ([§ 97 BAO](#)) des Abgabenbescheides fällig.

Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen ([§ 212 Abs. 1 BAO](#)) vor dem Ablauf der für die Errichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des [§ 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO](#) eingebracht, so dürfen gemäß § 230 Abs. 3 BAO Einbringungsmaß-

nahmen 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 BAO handelt.

Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen gemäß § 230 Abs. 6 BAO Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz BAO betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Da das Zahlungserleichterungsansuchen vom 27. Jänner 2011 zwar noch innerhalb der Zahlungsfrist gemäß § 210 Abs. 1 BAO, aber mittels E-Mail und daher rechtsunwirksam eingebracht wurde und die rechtswirksamen Anträge auf Aussetzung der Einhebung bzw. Zahlungserleichterung erst vom 7. bzw. 17. Februar 2011 datieren, lag auch keine Hemmung der Einbringung gemäß § 230 Abs. 3 und 6 BAO vor.

Da somit bis zum Fälligkeitstag 31. Jänner 2011 weder eine Zahlung erfolgte noch eine Hemmung der Einbringung vorlag, waren die angefochtenen Säumniszuschläge zu Recht verwirkt, weil die Verhängung nicht im Ermessen der Behörde liegt, sondern eine objektive Säumnisfolge ist (VwGH 14.11.1988, [87/15/0138](#)). Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind ebenso wie die Dauer des Verzuges grundsätzlich unbeachtlich (VwGH 29.11.1994, [94/14/0094](#)). Insbesondere setzt die Verwirkung des Säumniszuschlages kein Verschulden der Partei voraus (VwGH 10.11.1995, [92/17/0286](#)).

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO 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.

Allerdings wurde vom Bw. auch der Antrag auf Herabsetzung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 7 BAO wegen des Nichtvorliegens eines groben Verschuldens gestellt.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Grobes Verschulden liegt hingegen vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist (Ritz, BAO-Kommentar³, RZ 43 zu § 217 Abs. 7).

Nach der Rechtsprechung des VwGH liegt eine lediglich (leichte) Fahrlässigkeit dann vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt jedenfalls dann vor, wenn jemand auffallend sorglos gehandelt hat. Auffallend sorglos handelt derjenige, der die im Verkehr mit Behörden zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt.

Dazu ist festzustellen, dass der Verantwortung des Bw., sowohl von den Betriebsprüfern als auch der Abgabensicherung des Finanzamtes die Auskunft der Zulässigkeit der betreffenden Aussetzungs- und Zahlungserleichterungsanträge mittels E-Mail erhalten zu haben, seitens des Finanzamtes (im Vorlagebericht) nicht widersprochen wurde.

Damit ist aber das weitere Schicksal des angefochtenen Säumniszuschlages bereits entschieden, weil hierbei der Grundsatz des Treu und Glaubens verletzt wurde und der Bw. keine Veranlassung hatte, an den sogar doppelt abgesichert eingeholten Auskünften des Finanzamtes zu zweifeln. Der Bw. durfte daher darauf vertrauen und handelte auch entsprechend durch Einreichung des Zahlungserleichterungsansuchens vor Fälligkeit. Dies kann ihm wohl nicht als grobes Verschulden angelastet werden, weil bei einer fristgerechten Anfrage sowie daraufhin prompt erfolgter Reaktion von fehlendem groben Verschulden an der mangelnden Entrichtung der Abgaben auszugehen ist, da der Bw. zulässigerweise davon ausgehen durfte, die Abgaben bei Fälligkeit nicht entrichten zu müssen.

Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem in § 230 Abs. 3 BAO bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 230 Abs. 4 BAO dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen.

Darüber hinaus kann im Rahmen der Ermessensübung auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass es der Abgabenbehörde erster Instanz auch möglich gewesen wäre, dem am 17. Februar 2011 verspätet eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen einbringungshemmende Wirkung zu zuerkennen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. April 2011