

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Loizenbauer Wirtschaftstreuhand GmbH, Alberndorfer Straße 1, 4210 Gallneukirchen, über die Beschwerde vom 30.06.2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz zu Steuernummer xxx vom 09.06.2016 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteivorbringen

Mit Bescheid vom 13.11.2015, zugestellt der Beschwerdeführerin (Bf.) zu Händen des ausgewiesenen Geschäftsführers, setzte die belangte Behörde die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2016 und die Folgejahre mit 155.420 Euro fest. Im Bescheid ist als Hinweis angeführt:

"Bis zur Zustellung eines neuen Bescheides sind die festgesetzten Vorauszahlungen mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig. Der sich gegenüber der bisherigen Höhe der Vorauszahlungen ergebende Unterschiedsbetrag wird, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei der nächsten Vierteljahresfälligkeit ausgeglichen. Bei Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung von Vorauszahlungen, bei denen der nächste Vierteljahresbetrag innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides fällig wird, erfolgt der Ausgleich bei der zweitfolgenden Vierteljahresfälligkeit.

Erfolgt die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlung nach dem 15. Oktober, ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten."

Die am 17. Mai 2016 fällige Körperschaftsteuer-Vorauszahlung für den Zeitraum April bis Juni 2016 in Höhe von 38.855,00 Euro wurde mit Entrichtungstag 14.6.2017 entrichtet.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde von der Körperschaftsteuer-Vorauszahlung für den Zeitraum April bis Juni 2016 in Höhe von 38.855,00 Euro ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 777,10 Euro festgesetzt.

Gegen die Festsetzung dieses Säumniszuschlages brachte die Beschwerdeführerin (Bf.) in der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde vom 28.6.2016 vor, die Körperschaftsteuervorauszahlung 4-6/2016 sei nur aufgrund einer entschuldbaren Fehlleistung verspätet bezahlt worden. Die Buchhaltung der Bf. werde seit dem heurigen Jahr durch die steuerliche Vertretung durchgeführt. Die Aufgabenverteilung in der Firma wurde im Zuge einer organisatorischen Umstellung neu gestaltet. Die anfallenden Abgaben bei den laufenden Buchhaltungen und Lohnverrechnungen würden stets von Steuerberatungskanzlei der zuständigen Dame bei der Bf. mitgeteilt und auch, wie am Finanzamtkonto ersichtlich, umgehend bezahlt.

Leider sei die K 4-6/2016 versehentlich nicht bezahlt worden, obwohl ausreichende Mittel zur Verfügung stünden. Auch wenn der Betrag iHv € 38.855,- der Höhe nach wesentlich ist, betreffe dieser nunmal nur eine Buchung am Finanzamtkonto. Jedenfalls sei der überfällige Betrag sofort nach Entdeckung entrichtet worden. Auch wenn nunmehr die Frist um knapp einen Monat überschritten worden sei, sei doch aufgrund des derzeit niedrigen Zinsniveaus der entstandene finanzielle Nachteil nur in einem niedrigen zweistelligen Eurobereich zu bemessen. Angesichts der entschuldbaren Fehlleistung erscheine die Vorschreibung eines Säumniszuschlag iHv € 777,10 unangemessen. Angesicht dieses Umstandes und der bisherigen langjährigen nachgewiesenen Zahlungsmoral der Bf. werde die Rücknahme des Säumniszuschlages beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.7.2016 wurde die gegenständliche Beschwerde als unbegründet abgewiesen und zur Begründung insbesondere ausgeführt, in einer sorgfältigen Organisation sei es erforderlich, dass organisatorische Umstellungen so zu erfolgen haben, dass es zu keinen Verspätungen bezüglich abgabenrechtlicher Erklärungs- und Zahlungspflichten kommen kann. Ist dies nicht der Fall, könne nicht mehr von einem bloß minderen Grad des Versehens ausgegangen werden.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag vom 10. August 2016 wurde ausgeführt, in der Beschwerde sei umfassend der Sachverhalt dargelegt worden. Im Ergebnis liege eine entschuldbare Fehlleistung vor. Versehentlich sei die Körperschaftsteuervorauszahlung für den Zeitraum 4-6/2016 iHv € 38.855,-- nicht zeitgerecht entrichtet. Unmittelbar nach Entdeckung des Fehlers sei der fällige Betrag einbezahlt worden. Weder dieser Umstand einer entschuldbaren Fehlleistung, noch die nachweisbar korrekte Zahlungsmoral in den

vergangenen Jahren sei bei der Entscheidung über die Beschwerde in erster Instanz beleuchtet und berücksichtigt. Der Zweck der Beschwerde sei zu keinem Zeitpunkt gewesen, die Rechtswidrigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages zu begründen. In der Beschwerde werde nicht behauptet, dass für die Festsetzung eines Säumniszuschlages ein Abwägen über ein Verschulden vorangehen müsste. Vielmehr sei die Absicht gewesen, in Bezug auf den § 217 Abs. 7 BAO eine Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages anzuregen. Diese Bestimmung komme zur Anwendung, wenn den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden zuzurechnen ist. Obwohl der Sachverhalt in der Beschwerde dargelegt wurde, sei in der Entscheidung keine Aussage über den Grad des Verschuldens getroffen worden.

Grobes Verschulden fehle jedenfalls dann, "wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege" (*Ritz*, BAO³, § 217 Tz 43). Komme es zu Fehlern, die gelegentlich auch einem sorgfältigem Menschen unterlaufen, spreche man von leichter Fahrlässigkeit (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305). In diesem Fall vertraute aufgrund der Vorgangsweise bei der vorherigen steuerlichen Vertretung die Mitarbeiterin des Bf. darauf, dass alle Vorschreibungen über alle Abgaben von der Mitarbeiterin der Kanzlei mitgeteilt werden. Diese hätte jedoch nur die Beträge über die zu berechnenden laufenden monatlichen Abgaben mitgeteilt. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen seien ja dem Klienten ohnehin bekannt und würden von der Kanzlei grundsätzlich nicht im Zuge der monatlichen Berechnungen bekanntgegeben. Zusätzlich zeige auch die gute Zahlungsmoral des Klienten in der Vergangenheit, wie aus dem Abgabenkonto ableitbar, dass die bisherigen Kontrollmaßnahmen grundsätzlich ausreichend waren. Somit sei auch kein grobes Auswahl- oder Kontrollverschulden erkennbar. Es wurde beantragt, gemäß § 217 Abs. 7 BAO den ersten Säumniszuschlag vom 9. Juni 2016 nicht festzusetzen.

Im Vorlagebericht vom 4.1.2017, welcher der Bf. zur Kenntnis gebracht wurde, führte die belangte Behörde aus, § 217 Abs. 7 BAO normiere einen Begünstigungstatbestand, welcher vom Antragsprinzip beherrscht wird. Dies bedeute, dass der Grundsatz der Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt (ua. VwGH 25.02.2004, 2003/13/0117). Der Begünstigungswerber hätte also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeglicher Zweifel das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Es werde eine entschuldbare Fehlleistung vorgebracht. Versehentlich sei die Körperschaftsteuervorauszahlung für den Zeitraum 04-06/2016 nicht zeitgerecht entrichtet worden. Das Vorbringen im Vorlageantrag lege nicht dar, aus welchem Grund die Bf. an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Es mag zutreffen, dass die Körperschaftsteuervorauszahlung nicht im Rahmen der Bekanntgabe der monatlichen Zahlungen mitgeteilt wurde, jedoch werde ebenso vorgebracht, dass die Körperschaftsteuervorauszahlungen ohnehin der Bf. bekannt waren. Dieser Umstand ergebe sich im Übrigen auch aus dem Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 13.11.2015, der der Bf. zugegangen ist. Aus welchem Grund die Fälligkeit der Körperschaftsteuervorauszahlung für

das 2. Quartal 2016, die sich aus dem Vorauszahlungsbescheid ergibt, nicht entsprechend Berücksichtigung fand, könne dem Vorbringen nicht entnommen werden. Die Anwendung der durch § 217 Abs. 7 BAO dem Finanzamt eingeräumten Möglichkeit im vorliegenden Fall von der Anlastung eines Säumniszuschlages Abstand zu nehmen, würde im Ergebnis darauf hinauslaufen, dass dem Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 13.11.2016 hinsichtlich der Fälligkeit der einzelnen Vorauszahlungen nur dann Wirksamkeit zuerkannt wird, wenn auf die einzelnen Fälligkeiten nochmals von der steuerlichen Vertretung hingewiesen werde. Der Vorauszahlungsbescheid sei jedoch der Beschwerdeführerin zugegangen. Das Fehlen eines groben Verschuldens führe nur dann zur Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages, wenn das Vorliegen dieser Tatbestandsvoraussetzung von der Begünstigungswerberin im Rahmen der ihr obliegenden erhöhten Behauptungs- und Beweislast initiativ und einwandfrei dargelegt wird.

Rechtslage

§ 217 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 14/2013 lautet:

"(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.

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

(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 Abgabebetrages. 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.

(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.

(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.

(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 ungenützten 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.

(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.

(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.

(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.

(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."

Erwägungen

Unstrittig ist die verspätete Entrichtung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlung für 04-06/2016, auch liegt kein Fall der ausnahmsweisen Säumnis des § 217 Abs. 5 BAO vor, weil die Säumnis mehr als fünf Tage beträgt.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095; VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206). Gegen dieses Ziel ist nichts einzuwenden, aber auch nicht gegen die Mittel, es zu erreichen (VfGH 25.4.1984, B 249/80).

Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO können innerhalb der Festsetzungsverjährungsfrist und auch in einer Beschwerde oder im Vorlageantrag betreffend den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. VwGH 20.1.2016, Ro 2014/17/0036). Für die Herabsetzung des Säumniszuschlags bzw. die Unterlassung der Festsetzung eines solchen kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Leichte Fahrlässigkeit wiederum liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Auffallend sorgloses Handeln schließt leichte Fahrlässigkeit aus (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007).

Keine Herabsetzung oder Aufhebung kommt in Betracht bei Behauptung einer einmaligen ausnahmsweisen Säumigkeit und dem Vorbringen, bei anderen Abgaben nicht säumig zu sein, weil es auf ein Wohlverhalten bezüglich der Entrichtung bzw. Abfuhr anderer Abgaben - wie im Übrigen auch auf die sofortige Nachholung der Zahlung - nicht ankommt (vgl. BFG 4.8.2017, RV/2100844/2017). Auch die einmalige Versäumung einer Frist lässt für sich allein noch nicht den Schluss zu, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Wahrnehmung von Fristen sichergestellt ist (vgl. VwGH 26.1.2017, Ra 2014/15/0007). Die Bf. hat in keiner Weise dargelegt, ob und wie sie die Zahlungstermine vormerkt und damit deren fristgerechte Wahrnehmung sicherstellt. Soweit die Bf. als Grund für die verspätete Entrichtung der Körpersteuer-Vorauszahlung für 04-06/2016 einwendet, dass die Mitarbeiterin der Beschwerdeführerin auf eine Mitteilung der zu zahlenden Beträge durch eine Mitarbeiterin der steuerlichen Vertretung vertraut hätte, ist darauf hinzuweisen, dass die vierteljährlichen Fälligkeiten der Körpersteuer-Vorauszahlungen im Vorauszahlungsbescheid vom 13.11.2015 der Bf. unmittelbar bekannt gegeben wurden. Weiters enthält der Bescheid den Jahresbetrag an zu entrichtender Körperschaftsteuer-Vorauszahlung. Welchen Grund es gab, auf eine zusätzliche Information durch eine Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei zu vertrauen und nicht etwa selbst die Zahlungsfrist vorzumerken, wurde nicht aufgezeigt. Immerhin wird im Vorlageantrag ausgeführt, dass die Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen dem Klienten ohnehin bekannt wären und von der Steuerberatungskanzlei grundsätzlich nicht im Zuge der monatlichen Berechnungen

bekanntgegeben würden. Ein mangelndes Verschulden an der verspäteten Entrichtung konnte so nicht aufgezeigt werden.

Wie die belangte Behörde im Vorlagebericht zutreffend aufzeigt, normiert § 217 Abs. 7 BAO einen Begünstigungstatbestand, welcher vom Antragsprinzip beherrscht wird. Dies bedeutet, der Grundsatz der Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung tritt gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund (vgl. VwGH 18.11.2003, 98/14/0008; VwGH 17.12.2003, 99/13/0070; VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117). Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Aus dieser erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Antragstellers folgt, dass es seine Sache ist, ein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis aufzuzeigen. Über das Vorbringen der Bf. hinausgehende Feststellungen für eine nicht grob verschuldete verspätete Entrichtung der in Rede stehenden Abgabe sind daher nicht amtswegig festzustellen.

Der angefochtene Bescheid ist somit rechtmäßig.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall sind die zu klärenden Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 1. Februar 2018