

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter A in der Beschwerdesache B, über die Beschwerde vom 20.6.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt C vom 11.6.2018 betreffend Festsetzung eines Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11.6.2018 hat das Finanzamt C zu StNr. D von der Körperschaftsteuer 04-06/2018 in Höhe von € 5.531,00 gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO einen Säumniszuschlag von 2%, das sind € 110,62 festgesetzt, weil die angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis zum 15.5.2018 entrichtet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde vom 20.6.2018 brachte die Beschwerdeführerin vor, das Finanzamt C habe am Steuerkonto eine Gutschrift von € -5.531,00 K 01-03/2018 durchgeführt. Diese Gutschriftsbuchung sei nicht korrekt. Am 25.5.2018 habe das Finanzamt C diese Buchung mit Belastung € 5.531,00 mit K 04-06/2018 rückgängig gemacht. Die Beschwerdeführerin habe zu allen Zeitpunkten das Steuerkonto korrekt mit Verrechnungsanweisung geführt und für erforderlichen Deckungen gesorgt. Durch eine weitere Buchung habe das Finanzamt C am 11.6.2018 SZA für K 04-06/2018 € 110,62 belastet. Dieser SZA sei nicht gerechtfertigt. Die Beschwerdeführerin habe die Viertel Vorauszahlungen Körperschaftsteuer 2018 gemäß Bescheid vom 10.1.2018 € 64.356,00 Viertel € 16.089,00 gemäß Vorschreibung durchgeführt. Die nicht korrekte Gutschriftsbuchung vom 23.2.2018 € 5.531,00 habe jetzt zu diesem nicht gerechtfertigten SZA geführt. Es werde ersucht, den SZA € 110,62 zu stornieren.

Mit Beschwerde vom 27.8.2018 wies das Finanzamt C die Beschwerde als unbegründet ab und führte begründend im Wesentlichen aus, die Vorschreibung von Säumniszuschlägen sei eine objektive Säumnisfolge. Die Verwirkung eines Säumniszuschlages würde kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraussetzen. Daher seien auch die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, grundsätzlich unbeachtlich. Der Säumniszuschlag würde dazu dienen, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen. Der Teil der Körperschaftsteuer-Vorauszahlung 04-06/2018, der aufgrund des Jahresvorauszahlungsbescheides vom 10.1.2018 als positives Ausgleichsviertel mit Fälligkeit 15.5.2018 hinzugekommen sei, sei erst mit Wirkung per 21.6.2018 entrichtet worden und damit sei die erste Bedingung der Toleranzbestimmung des § 217 Abs. 5 BAO bei weitem überschritten worden, weshalb es zu Recht zur Vorschreibung des in Rede stehenden Säumniszuschlages gekommen sei. Bei den Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen würde es sich nicht um Selbstbemessungsabgaben handeln. Mit Bescheid vom 10.1.2018 sei die Vorauszahlung für 2018 und Folgejahre festgesetzt worden. Von der EDVA (Computerprogramm) sei die Erhöhung des Quartalsbetrages von € 10.558,00 auf € 16.089,00 in Form eines positiven Ausgleichsviertels erst mit dem zweiten Quartal per 15.5.2018 fällig gestellt worden. Es sei zutreffend, dass der Unterschiedsbetrag von € 5.531,00 eigentlich schon am 15.2.2018 fällig gewesen wäre und die Gutschrift vom 23.2.2018 nicht wirklich erklärbar sei. Normalerweise würde die Nachbelastung immer dann erst im nächsten Quartal erfolgen, wenn der aktuelle Jahresvorauszahlungsbescheid später als einen Monat vor der nächsten Quartalsfälligkeit ergeht. In gegenständlichen Fall sei dieser Jahresbescheid am 10.1.2018 ergangen und das nächste Quartal sei am 15.2.2018 fällig, also sei der Bescheid mehr als einen Monat vorher ergangen. Deshalb würde die Gutschrift vom 23.2.2018 tatsächlich als unrichtig erscheinen. Die Beschwerdeführerin habe dieses vermeintlich nicht korrekte Guthaben in Höhe von € 5.531,00 bei der Zahlung für die Umsatzsteuer 01/2018 (gebucht am 19.3.2018) in Abzug gebracht (verrechnet), weshalb dieser Betrag für die aufgrund des positiven Ausgleichsviertels am 25.5.2018 nachbelastete KVZ 04-06/2018 nicht mehr vorhanden gewesen sei. Würde das Finanzamt den daraus resultierenden Säumniszuschlag abschreiben, müsste ein solcher in derselben Höhe von der Umsatzsteuer 01/2018 vorgeschrieben werden. Aus den genannten Gründen könne daher der vorliegenden Beschwerde nicht stattgegeben werden. Sollte jedoch die Körperschaftsteuer-Veranlagung für das Jahr 2018 zu einer Gutschrift führen, habe die Berechnung des Säumniszuschlages unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Mit Vorlageantrag vom 3.9.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und brachte vor, wie bereits ausführlich in der Beschwerde vom 20.6.2018 aufgeführt, sei es am 23.2.2018 durch das Finanzamt zu einer Gutschriftsbuchung von € 5.531,00 gekommen. Diese Gutschriftsbuchung sei vom Finanzamt am 25.5.2018 wieder storniert worden. Jedoch sei der Säumniszuschlag dazu nicht storniert worden. Diese beiden Buchungen würden außerhalb der Verantwortung der Beschwerdeführerin liegen. Sie sei der Ansicht, dass der

dazugehörige Säumniszuschlag auch zu stornieren sei. Das Abgabenkonto sei immer mit der erforderlichen Deckung geführt worden.

Zeitliche Darstellung:

19.2.2018 Saldo 0,00

23.2.2018 Gutschriftsbuchung € 5.531,00 durch Finanzamt

19.3.2018 Saldo 0,00 korrekte Abgabenzahlung per Verrechnungsweisung durch die Beschwerdeführerin

18.4.2018 Saldo 0,00 korrekte Abgabenzahlung per Verrechnungsweisung durch die Beschwerdeführerin

17.5.2018 Saldo 0,00 korrekte Abgabenzahlung per Verrechnungsweisung durch die Beschwerdeführerin

25.5.2018 Storno € 5.531,00 durch Finanzamt

11.6.2018 SZA € 110,62 durch Finanzamt

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), 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. 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 BAO) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat.

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 § 24 Abs. 3 Z. 1 KStG 1988 sind für die Veranlagung und Entrichtung der Steuer die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 45 Abs. 2 EStG 1988 sind die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

Gemäß § 45 Abs. 3 EStG 1988 werden bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende

Vorauszahlungsteilbeträge durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel). Erfolgt die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlung nach dem 15. Oktober, dann ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten.

Gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO erfolgt die Bekanntgabe bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Gemäß § 26 Abs. 2 ZustG gilt die Zustellung ohne Zustellnachweis als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung wird nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Gemäß § 108 Abs. 1 BAO wird bei der Berechnung der Fristen, die nach Tagen bestimmt sind, der für den Beginn der Frist maßgebende Tag nicht mitgerechnet.

Gemäß § 108 Abs. 2 BAO enden nach Monaten bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages des letzten Monats, der durch seine Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht.

Mit Bescheid des Finanzamtes C vom 5.10.2016 wurden für die Beschwerdeführerin die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2017 und Folgejahre mit € 42.232,00 festgesetzt. Der Bescheid enthielt folgenden Hinweis:

„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.“

Mit Bescheid des Finanzamtes C vom 10.1.2018 wurden die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2018 und Folgejahre mit € 64.356,00 festgesetzt. Dieser Vorauszahlungsbescheid enthielt denselben Hinweis wie jener vom 5.10.2016. Nach den

dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Akten erfolgte die Zustellung dieses Bescheides ohne Zustellnachweis.

Zum Beschwerdevorbringen, eine nicht korrekte Gutschriftsbuchung vom 23.2.2018 von € 5.531,00 habe zum Säumniszuschlag geführt – wozu das Finanzamt C in der Beschwerdevorentscheidung ausführte, der Unterschiedsbetrag von € 5.531,00 sei eigentlich schon am 15.2.2019 fällig gewesen und die Gutschriftsbuchung vom 23.2.2018 sei nicht wirklich erklärbar – ist zu bemerken, dass die Bekanntgabe (§ 97 Abs. 1 lit. a BAO) des Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheides vom 10.1.2018 nach der Vermutung des § 26 Abs. 2 ZustG iVm § 108 Abs. 1 BAO am 15.1.2018 erfolgte. Damit wurde die am 15.2.2018, sohin innerhalb eines Monats (§ 108 Abs. 2 BAO) fällig werdende Teilzahlung für 01-03/2018 von der Erhöhung der Körperschaftsteuervorauszahlung nicht berührt, weshalb diese Erhöhung zu einem Ausgleich erst bei der zweitfolgenden Vierteljahresfälligkeit, sohin jener für 04-06/2018 mit Fälligkeit 15.5.2018 führte.

Dass der Vorauszahlungsteilbetrag an Körperschaftsteuer für den Zeitraum 04-06/2018 am 15.5.2018 demnach in Höhe von € 21.620,00 fällig wird, wurde der Beschwerdeführerin mit Benachrichtigungen vom 16.1.2018 und vom 16.4.2018 mitgeteilt. Weiters wurde in diesen Benachrichtigungen angeführt, dass der Kontostand auf deren Abgabenkonto StNr. D am 16.1.2018 bzw. am 16.4.2018 jeweils € 0,00 betragen hat.

Am 15.2.2018 war die Körperschaftsteuervorauszahlung für 01-03/2018 in Höhe von € 10.558,00 fällig. An diesem Tag entrichtete die Beschwerdeführerin mittels Verrechnungsweisung eine Körperschaftsteuervorauszahlung für 01-03/2018 in Höhe von € 16.089,00, sodass auf deren Abgabenkonto StNr. D am 23.2.2018 eine Gutschrift von € 5.531,00 verbucht wurde.

Am 15.3.2018 war die Umsatzsteuervorauszahlung für 01/2018 fällig. Laut Umsatzsteuervoranmeldung betrug die Zahllast € 11.725,00. Die Beschwerdeführerin entrichtete am 15.3.2018 eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 6.194,00. Durch diese Entrichtung sowie durch Verrechnung mit der auf dem Abgabenkonto bestehenden Gutschrift von € 5.531,00 wurde die Umsatzsteuervorauszahlung zur Gänze entrichtet. Auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin ergab sich damit wieder ein Saldo von € 0,00.

In der Folge wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und die daraus resultierenden Umsatzsteuervorauszahlungen sofort entrichtet.

Am 15.5.2018 war die Körperschaftsteuervorauszahlung für 04-06/2018 in Höhe von € 21.620,00 fällig. Am 16.5.2018 entrichtete die Beschwerdeführerin mittels Verrechnungsweisung eine Körperschaftsteuervorauszahlung für 04-06/2018 in Höhe von € 16.089,00. Die zu diesem Zeitpunkt nicht entrichtete Körperschaftsteuervorauszahlung

von € 5.531,00 wurde am 25.5.2018 mit Fälligkeitsdatum 15.5.2018 verbucht und schließlich am 21.6.2018 entrichtet.

Aus dem dargestellten Geschehensablauf ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin nicht, wie sie in der Beschwerde vorbringt, Körperschaftsteuervorauszahlungen entsprechend dem Bescheid vom 10.1.2018 geleistet hat, zumal dort ausdrücklich auf die Möglichkeit des Ausgleichs von Erhöhungen der Vorauszahlungen hingewiesen wurde und die Beschwerdeführerin in der Folge zwei Mal von den betragslichen Auswirkungen verständigt wurde. Es lag auch nicht, wie die Beschwerdeführerin vorbringt, eine nicht korrekte Gutschriftsbuchung vor. Zwar hat die Beschwerdeführerin tatsächlich für das erste Quartal eine zu hohe Körperschaftsteuervorauszahlung geleistet, in der Folge hat sie aber die Umsatzsteuervorauszahlung für 01/2018 im selben Umfang vermindert und damit den Saldo auf dem Abgabenkonto wieder ausgeglichen.

Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Körperschaftsteuervorauszahlung 04-06/2018 am 15.5.2018 betrug das Saldo auf dem Abgabenkonto € 0,00. Wie der Beschwerdeführerin mit den Benachrichtigungen vom 16.1.2018 und vom 16.4.2018 mitgeteilt wurde, belief sich die Höhe dieser Vorauszahlung auf € 21.620,00; trotzdem hat die Beschwerdeführerin zum Fälligkeitszeitpunkt lediglich € 16.089,00 entrichtet, somit um € 5.531,00 zu wenig entrichtet. Die Entrichtung dieses ausständigen Betrages erfolgte am 21.6.2018; somit betrug die Säumnis mehr als fünf Tage (§ 217 Abs. 5 BAO).

Die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages auf Basis des nicht rechtzeitig entrichteten Teils der Körperschaftsteuervorauszahlung erfolgte demnach zu Recht.

Soweit das Beschwerdevorbringen dergestalt verstanden werden kann, dass die Beschwerdeführerin kein grobes Verschulden an der Säumnis treffen würde, ist zunächst darauf zu verweisen, dass nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung (z.B. VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112) bei einem Begünstigungstatbestand wie § 217 Abs. 7 BAO die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305). Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 31.5.2011, 2007/15/0169). Keine leichte Fahrlässigkeit liegt aber vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt.

Wenn sich die Beschwerdeführerin hinsichtlich der Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung für 04-06/2018 auf die Gutschriftsbuchung vom 23.2.2018 bezieht, so wurde, wie bereits dargestellt, diese Gutschrift dadurch konsumiert, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für 01/2018 genau um jenes Guthaben vermindert entrichtet wurde, wodurch das Abgabenkonto wieder ausgeglichen war. Demnach hätte

in der Folge die Körperschaftsteuervorauszahlung für 04-06/2018 entsprechend den Benachrichtigungen vom 16.1.2018 bzw. 16.4.2018 entrichtet werden müssen, was aber nur teilweise erfolgt ist, weshalb die gegenständliche Säumnis eingetreten ist. Es kann daher im Hinblick auf die ganz konkret unter Berücksichtigung der Gutschrift erfolgte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für 01/2018 und der mehrfachen Bekanntgabe der Höhe der Körperschaftsteuervorauszahlung für 04-06/2018 nicht davon ausgegangen werden, dass kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vorliegen würde. Ein weiteres Vorbringen, aus welchen Gründen im vorliegenden Fall kein grobes Verschulden vorliegen würde, insbesondere im Hinblick auf allfälliges Auswahl- oder Kontrollverschulden, wurde seitens der Beschwerdeführerin nicht erstattet.

Das Beschwerdevorbringen ist daher nicht geeignet, die Beschwerdeführerin im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO von der Vorschreibung des strittigen Säumniszuschlages zu entbinden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn es 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.

Dies ist vorliegend nicht der Fall, die Entscheidung erfolgte in Übereinstimmung mit der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Auf die zitierte Rechtsprechung wird verwiesen. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 17. September 2019