

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Schlosser-Peter Rechtsanwälte OG, Plankengasse 1, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 14. Mai 2018 gegen den Bescheid des ehemaligen Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 9. April 2018 betreffend Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO, Steuernummer N-1, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 09.04.2018 setzte das Finanzamt einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 23.450,00 fest, da die Grunderwerbsteuer 01/2018 mit einem Betrag von € 1.172.500,00 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 01.03.2018, entrichtet worden sei.

---//---

In der dagegen am 14.05.2018 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte die Beschwerdeführerin (Bf.) ein, dass das Finanzamt dadurch, dass es Stundungszinsen für den Zeitraum vom 02.03.2018 bis 03.04.2018 (tatsächlich 27.03.2018) festgesetzt habe, bestätige, dass das Stundungsansuchen der Bf. fristgerecht erfolgt sei, zumal Stundungszinsen und Säumniszuschläge niemals nebeneinander festgesetzt werden dürften.

Das fristgerechte Stundungsansuchen schließe jedoch, zumindest solange es noch unerledigt geblieben sei, die Festsetzung eines Säumniszuschlags aus. Im gegenständlichen Fall sei das Zahlungserleichterungsansuchen zwar mit Bescheid vom 03.04.2018 abgewiesen worden,

jedoch nur mit der Begründung, dass die begehrte Stundungsfrist bereits abgelaufen sei, wobei insbesondere auch festzuhalten sei, dass die Abgabe bis dahin schon vollständig entrichtet gewesen sei.

Weiters sei der Vollständigkeit halber darauf hinzuweisen, dass § 217 Abs. 5 BAO eine die Festsetzung des Säumniszuschlags ausschließende Nachfrist von 5 Tagen regle und diese Bestimmung systematisch nur so verstanden werden könne, dass auch ein innerhalb dieser Frist gestelltes Zahlungserleichterungsansuchen die Festsetzung eines Säumniszuschlags ausschließen müsse, sofern auch die sonstigen dort vorgesehenen Voraussetzungen eingetreten seien bzw. zuträfen.

Der erste Säumniszuschlag sei sohin zu Unrecht festgesetzt worden.

---//---

Das Finanzamt wies mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.05.2018 die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass mit Bescheid vom 25.01.2018 für den Kaufvertrag vom 10.08.2017 die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 1.172.500,00 mit Fälligkeit 01.03.2018 festgesetzt worden sei.

Werde eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so seien nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag betrage 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO in Verbindung mit § 230 Abs. 3 BAO verhinderten nur zeitgerechte Zahlungserleichterungsansuchen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Da der Antrag auf Zahlungserleichterung erst mit 02.03.2018 per Telefax (und somit erst nach dem Fälligkeitstag, dem 01.03.2018) eingegangen sei, sei das Zahlungserleichterungsansuchen nicht rechtzeitig und habe deshalb eine Säumnis bewirkt, wobei die Verwirkung eines Säumniszuschlages unabhängig von der Dauer der Säumnis sei.

Der Beschwerde habe somit kein Erfolg beschieden werden können.

Abschließend wurde darauf hingewiesen, dass der Begriff der Säumnis iSd § 217 Abs. 5 BAO) nur die verspätete Tilgung erfasse, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie zB die verspätete Einreichung von Zahlungserleichterungsansuchen (VwGH 22.11.1987, 86/16/0023).

---//---

Mit Schreiben vom 21.06.2018 beantragte die Bf. rechtzeitig die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte vor, dass es grundsätzlich richtig sei, dass im Fall einer nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichteten Abgabe ein Säumniszuschlag

zur entrichten sei. Von diesem Grundsatz sehe die BAO eine Reihe von Ausnahmen vor, wie etwa die Einbringung eines Antrags auf Zahlungserleichterungen vor dem Fälligkeitstag.

Zu berücksichtigen sei jedenfalls die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO, wonach ein Säumniszuschlag dann nicht zu entrichten sei, wenn die Säumnis nicht mehr als 5 Tage betragen habe und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten 6 Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet habe.

Grundsätzlich schließe daher sowohl die Tilgung der Abgabenschuld als auch der Antrag auf Zahlungserleichterung (zumindest solange dieser nicht abschlägig beschieden worden sei) die Säumnisfolgen aus. Der Nachteil, der dem Fiskus durch die spätere Zahlung im Fall der Zahlungserleichterungen entstehe, werde durch die gesetzlich vorgesehenen Stundungszinsen abgegolten.

Wenn nun aber innerhalb einer Nachfrist von 5 Tagen die Tilgung der Festsetzung eines Säumniszuschlags entgegenstehe, wäre es systemwidrig, wenn nicht die Einbringung eines Antrags auf Zahlungserleichterungen innerhalb derselben Frist die gleichen Rechtswirkungen hätte. Im gegenständlichen Fall sei der Antrag jedenfalls innerhalb dieser Nachfrist eingebracht worden, ebenso lägen die weiteren Voraussetzungen des § 217 Abs. 5 BAO vor, nämlich, dass die Abgabepflichtige innerhalb der letzten 6 Monate sämtliche Abgabenschulden zeitgerecht entrichtet habe. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte das Finanzamt daher keinen Säumniszuschlag, wohl aber Stundungszinsen festzusetzen gehabt.

---//---

Mit Schreiben vom 05.05.2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht die Bf. um Bekanntgabe des tatsächlichen Zustelldatums des dem angefochtenen Säumniszuschlag zugrundeliegenden Grunderwerbsteuerbescheides 01/2018 vom 25.01.2018 sowie die Vorlage von geeigneten Beweismitteln, da die Zustellfiktion des § 26 Abs. 2 ZustG bei Zustellungen ohne Zustellnachweis widerlegbar sei.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes teilte die Bf. mit Schreiben vom 11.05.2021 mit, dass die Zustellung des Grunderwerbsteuerbescheides 01/2018 vom 25.01.2018 am 30.01.2018 erfolgt sei und legte den Bescheid mit dem Posteingangsstempel vor.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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 Abgabebetrages.

Der Säumniszuschlag im Sinne des § 217 BAO ist eine objektive Rechtsfolge der verspäteten Entrichtung einer Abgabe. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind (grundsätzlich) unbeachtlich. Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht rechtzeitig entrichtete Steuer (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023).

Zustellung und Fälligkeit

Wurde die Zustellung ohne Zustellnachweis angeordnet, wird das Dokument gemäß § 26 Abs. 1 ZustG zugestellt, indem es in die für die Abgabestelle bestimmte Abgabeeinrichtung (§ 17 Abs. 2) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird.

Gemäß § 26 Abs. 2 ZustG gilt die Zustellung 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.

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

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden gemäß § 108 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monats.

Im gegenständlichen Fall wurde die Grunderwerbsteuer 01/2018 am 25.01.2018 ohne Zustellnachweis in Höhe von € 1.172.500,00 bescheidmäßig festgesetzt. Die Zustellung erfolgte – infolge des sich auf dem übermittelten Bescheid befindlichen Eingangsstempels – nachweislich am 30.01.2018.

Gemäß § 210 Abs. 1 BAO iVm § 108 Abs. 2 BAO trat daher die Fälligkeit der Abgabe mit Ablauf eines Monats nach der Zustellung am 28.02.2018 ein.

Entrichtet wurde die Grunderwerbsteuer 01/2018 hingegen erst am 27.03.2018.

Hemmung der Einbringung

Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde gemäß § 212 Abs. 1 BAO für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hierzu 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. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefasst verbucht wird (§ 213), erstrecken.

Gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist.

Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen gemäß § 230 Abs. 3 BAO bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden.

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

Dem Vorbringen der Bf., dass am 02.03.2018 ein Zahlungserleichterungsansuchen für die dem angefochtenen Säumniszuschlag zugrundeliegende Abgabe eingebracht worden sei, ist zu entgegnen, dass nach dem eindeutigen und unmissverständlichen Wortlaut des § 230 Abs. 3 BAO ein Ansuchen um Zahlungserleichterung nur dann die Wirkung der Hemmung von Einbringungsmaßnahmen und damit nach dem ebenso eindeutigen Wortlaut des § 217 Abs. 4 lit. b BAO die Wirkung entfaltet, dass Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten sind, wenn das Ansuchen um Zahlungserleichterungen vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebracht wurde (VwGH 17.9.2019, Ra 2019/16/0154).

Nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO verhindern zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterungen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Zeitgerecht ist ein solches Ansuchen im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (diesfalls spätestens am Fälligkeitstag der Grunderwerbsteuer 01/2018, dem 01.03.2018) eingebracht wird. Da der Antrag auf Gewährung der Zahlungserleichterung jedoch erst am 02.03.2018 eingebracht wurde, war dieser nicht mehr zeitgerecht und konnte daher keine säumniszuschlagsverhindernde Wirkung entfalten.

Ebenso lässt sich aus der Bestimmung des § 230 Abs. 4 BAO, wonach die Abgabenbehörde einem verspäteten Zahlungserleichterungsansuchen aufschiebende Wirkung zuerkennen kann, nichts gewinnen, weil dies nur zukünftige Einbringungsmaßnahmen betrifft und an der bereits eingetretenen Säumnis nichts mehr zu ändern vermag, da nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO § 230 Abs. 4 BAO nicht sinngemäß anzuwenden ist.

Ausnahmsweise Säumnis

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht gemäß § 217 Abs. 5 BAO 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.

Auch der weitere Einwand der Bf. bezüglich der ausnahmsweisen Säumnis geht ins Leere, weil die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO, wonach die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht entsteht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt, hier nicht zur Anwendung kommt, da der Begriff der Säumnis nur die verspätete Tilgung erfasst, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen (VwGH 22.1.1987, 86/16/0023). Mit der Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unmissverständlich die Säumnis bei der Entrichtung der Abgaben und nicht eine „Säumnis“ beim Einbringen eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, damit dieses etwa die in § 230 Abs. 3 BAO normierten Wirkungen entfaltet, erfasst (VwGH 17.9.2019, Ra 2019/16/0154).

Säumniszuschlag versus Stundungszinsen

Gemäß § 212 Abs. 2 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen,

a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder

b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,

Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten.

Zum Einwand der Bf., dass das Finanzamt durch die Festsetzung von Stundungszinsen bestätigt habe, dass das Stundungsansuchen fristgerecht erfolgt sei, war festzustellen, dass die

Stundungszinspflicht nur für Abgabenschuldigkeiten besteht, solange aufgrund eines offenen Zahlungserleichterungsansuchens Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3 BAO). Nicht zeitgerecht eingebrachte Zahlungserleichterungsansuchen lösen, auch wenn ihnen nach § 230 Abs. 4 BAO von der Abgabenbehörde einbringungshemmende Wirkung zuerkannt wird, keine Ansprüche auf Stundungszinsen aus (Richtlinie Abgabeneinhebung vom 7.11.2014, BMF-010103/0166-IV/4/2014, Rz 297).

Allerdings lässt sich daraus für die Bf. nichts gewinnen, weil diesfalls der Stundungszinsbescheid vom 09.04.2018 zu bekämpfen gewesen wäre. Der mangels verspäteten Zahlungserleichterungsansuchens und verspäteter Entrichtung bereits am 28.02.2018 verwirkte Säumniszuschlag kann jedoch nicht rückwirkend beseitigt werden (vgl. VwGH 18.9.2003, 2002/16/0256).

Conclusio

Da die Grunderwerbsteuer 01/2018 somit nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet wurde und darüber hinaus keine Gründe vorgebracht wurden, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Säumniszuschlages aufzuzeigen, erfolgte die Festsetzung des angefochtenen Säumniszuschlages zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 18. Mai 2021

