

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***R1***, den Richter ***R2*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***L1*** und ***L2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Robert Charvát, Liechtensteinstraße 12/2/6, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 12. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 1. Juni 2023 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO, Steuernummer ***BF1StNr1*** in der Sitzung am 25. Jänner 2024 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 Eingabe vom 28. März 2023 stellte die nunmehrige Beschwerdeführerin durch ihren steuerlichen Vertreter den Antrag, den mit Bescheid vom 9. März 2023 festgesetzten Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 10-12/2022 in Höhe von € 99,26 gemäß § 217 Abs. 7 BAO auf € 0,00 herabzusetzen.

Begründung:

Die Höhe der Umsatzsteuerzahllast sei der Bf. per E-Mail am 14. Februar 2023 bekannt gegeben worden. Die zuständige Mitarbeiterin der Bf. habe am folgenden Tag ein E-Mail an die steuerliche Vertretung mit der Bitte, ein Stundungsansuchen zu stellen, übermittelt. Da die zuständige Mitarbeiterin an diesem Tag aber bereits außer Dienst gewesen sei und am nächsten Tag unerwarteter Weise nicht in der Kanzlei gewesen sei, sei das E-Mail erst am Montag, dem 20. Februar 2023, bearbeitet worden. Auf Grund der vorstehenden Ausführungen sei erkennbar, dass kein grobes Verschulden vorliege, und es werde daher ersucht, den Säumniszuschlag auf € 0,00 herabzusetzen.

Mit Bescheid vom 1. Juni 2023 wies das Finanzamt den Antrag mit der Begründung ab, dass der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge und ein Druckmittel zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht sei (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0155; 24.2.2004, 98/14/0146). Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien grundsätzlich unbeachtlich, insbesondere setze die Verwirkung von Säumniszuschlägen kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (z.B. VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158).

Kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO liege vor, wenn das Verschulden als leichte Fahrlässigkeit anzusehen sei (somit bei minderem Grad des Versehens iSd § 308 Abs. 1 zweiter Satz BAO), vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 43, oder als Nachlässigkeit (§ 1332 ABGB). Auffallend sorgloses Verhalten schließe leichte Fahrlässigkeit aus (vgl. auch Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 308 Anm 9).

Auffallend sorglos handle, wer die für die Einhaltung von Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse (vgl. VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 90/16/0229; 15.6.1993, 93/14/0011; 17.2.1994, 93/16/0020; 6.10.1994, 93/16/0075, 93/16/0076, 17.2.1994, 93/16/0020; 15.5.1997, 96/15/0101; 15.3.2001, 98/16/0051).

Bei § 217 Abs. 7 BAO handle es sich um einen Begünstigungstatbestand, bei dem die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Beweislast des Begünstigungswerbers in den Hintergrund trete. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen wolle, habe selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1274). Der Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO unterliege einer erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Antragstellers.

Im Lichte der obigen Ausführungen habe die Bf. nicht ausreichend dargelegt, dass sie kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO betreffend die Vorschreibung des Säumniszuschlages vom 09.03.2023 treffe.

Zudem wäre der Säumniszuschlag auf Grund der Abweisung des Ansuchens um Zahlungserleichterung ohnehin vorgeschrieben worden.

Obendrein sei auch noch die zu Grunde liegende U 10-12/2023 in Höhe von € 3.295,62 nicht entrichtet worden.

In der dagegen mit Schriftsatz vom 9. Juni 2023 eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht, dass die Abweisung des Antrags gemäß § 217 Abs. 7 BAO erfolgte sei, da es der Bf. nicht gelungen sei, glaubhaft zu machen, dass sie an der verspäteten Entrichtung kein grobes Verschulden getroffen habe.

Das sei aber insofern unrichtig, als ausgeführt worden sei, worauf das Versehen der Bf. beruht habe, und handle es sich dabei sehr wohl nur um einen minderen Grad des Versehens. Der angefochtene Bescheid sei somit mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit belastet. Weiters werde die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17. Juli 2023 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Der Säumniszuschlag sei eine objektive Säumnisfolge und ein Druckmittel zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0155; 24.2.2004, 98/14/0146). Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien grundsätzlich unbeachtlich, insbesondere setze die Verwirkung von Säumniszuschlägen kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (z.B. VwGH 4.8.2005, 2001/17/0158).

Kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO liege vor, wenn das Verschulden als leichte Fahrlässigkeit anzusehen sei (somit bei minderm Grad des Versehens iSd § 308 Abs. 1 zweiter Satz BAO), vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 43, oder als Nachlässigkeit (§ 1332 ABGB). Auffallend sorgloses Verhalten schließe leichte Fahrlässigkeit aus (vgl. auch Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 308 Anm 9).

Auffallend sorglos handle, wer die für die Einhaltung von Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lasse (VwGH 24.5.1991, 90/16/0197, 90/16/0229; 15.6.1993, 93/14/0011; 17.2.1994, 93/16/0020; 6.10.1994, 93/16/0075, 93/16/0076, 17.2.1994, 93/16/0020; 15.5.1997, 96/15/0101; 15.3.2001, 98/16/0051).

Bei § 217 Abs. 7 BAO handle es sich um einen Begünstigungstatbestand, bei dem die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Beweislast des Begünstigungswerbers in den Hintergrund trete. Wer eine Begünstigung in Anspruch nehmen wolle, habe selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1274). Der Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO unterliege einer erhöhten Behauptungs- und Beweislast des Antragstellers.

Im Lichte der obigen Ausführungen habe die Bf. nicht ausreichend dargelegt, dass sie kein grobes Verschulden iSd § 217 Abs. 7 BAO betreffend die Vorschreibung des Säumniszuschlages vom 09.03.2023 treffe.

Zudem wäre der Säumniszuschlag auf Grund der Abweisung des Ansuchens um Zahlungserleichterung ohnehin vorgeschrieben worden, da die Einhaltung der Nachfrist gemäß § 212 BAO ausschließlich durch eine Entrichtung erfolgen könne.

Von einem Versehen könne nicht gesprochen werden, wenn nachfolgend über die Abweisung der Zahlungserleichterung auch noch eine Beschwerde eingebracht und zudem die zu Grunde liegende Nachforderung erst am 09.06.2023 entrichtet werde.

Es sei somit ein Zahlungsaufschub von fast vier Monaten in Anspruch genommen worden, ohne dass es zur Vorschreibung von Stundungszinsen gekommen wäre.

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 21. August 2023 ein Vorlageantrag eingebracht und die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt.

Mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2024 wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung durch den steuerlichen Vertreter zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen:

§ 217 BAO lautet:

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 Abgabebetrages.

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 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.

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. 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.

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Die Umsatzsteuer 10-12/2022 in Höhe von € 4.962,88 war am 15. Februar 2023 fällig und wurde nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet. Am 20. Februar 2023 wurde ein Zahlungserleichterungsansuchen elektronisch eingebracht. Mit Bescheid vom 9. März 2023 setzte das Finanzamt von der Umsatzsteuervorauszahlung 10-12/2022 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 99,26 fest.

Im Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO vom 28. März 2023 wird ausgeführt, dass die Umsatzsteuerzahllast der Bf. per E-Mail am 14. Februar 2023 bekannt gegeben worden sei. Die zuständige Mitarbeiterin der Bf. habe am folgenden Tag ein E-Mail an die steuerliche Vertretung mit der Bitte ein Stundungsansuchen zu stellen, übermittelt. Da die zuständige Mitarbeiterin an diesem Tag aber bereits außer Dienst gewesen sei und am nächsten Tag unerwarteter Weise nicht in der Kanzlei gewesen sei, sei das E-Mail erst am Montag, dem 20. Februar 2023 bearbeitet worden.

Rechtliche Würdigung:

Unstrittig ist, dass durch die verspätete Einbringung eines Stundungsansuchens grundsätzlich die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages eingetreten ist.

Sofern jedoch den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, sind Säumniszuschläge nach § 217 Abs. 7 BAO - je nach den Umständen des Einzelfalls - entweder herabzusetzen oder nicht festzusetzen.

Nach der herrschenden Lehre knüpfen Säumnisfolgen ausschließlich an die nicht rechtzeitige Entrichtung von Abgaben an: Die Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages trifft jeden, der – gleichgültig, ob ein Verschulden vorliegt oder nicht - eine Abgabe bis zum Fälligkeitstag nicht entrichtet und ein Ansuchen um Zahlungserleichterung nicht rechtzeitig eingebracht hat

(Ellinger ua, BAO, § 217 E 28 mwN.). D.h. nur das Fehlen einer groben Fahrlässigkeit am Eintritt der Säumnis im Zusammenhang mit der Entrichtung von Abgaben ist geeignet, die Höhe des Säumniszuschlags zu mindern und neu festzusetzen.

Dies steht auch im Einklang mit der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, der im Beschluss vom 17.09.2019, Ra 2019/16/0154-4, ausführt:

"Nach dem weiters eindeutigen Wortlaut des § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nur dann und insoweit nicht, als die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt. Damit ist 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 (vgl. aus dem darin übereinstimmenden Schrifttum etwa Stoll, BAO Band, S. 2334; Ritz, BAO6, § 217 Tz 35; Fischerlehner, Das Abgabenverfahren § 217 BAO Anm. 10).

Zur insoweit wortgleichen Vorgängerreglung des § 221 BAO (bis zum Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000) wurde diese Frage nicht erst durch die vom Bundesfinanzgericht zitierte Entscheidung (VwGH 22.1.1987, 86/16/0023) beantwortet, sondern bereits durch frühere Erkenntnisse (VwGH 23.9.1963, 818, 819/62, VwSlg 2.930/F, worauf auch beim von der Revisionswerberin erwähnten Rechtssatz im RIS hingewiesen wird; VwGH 20.12.1963, 1849/63).

Dass der seit dem Budgetbegleitgesetz 2001 nunmehr in § 217 Abs. 5 BAO enthaltenen Regelung insoweit dieselbe Bedeutung zukommt, ergibt sich auch aus den Materialien zum Budgetbegleitgesetz 2001 (311 BlgNR 21. GP, 199), worin angeführt wird, dass "ein spätestens am Fälligkeitstag eingebrachtes Stundungsansuchen" vorerst das Entstehen von Säumniszuschlagsansprüchen verhindert."

Zwar ist dieser Beschluss zu § 217 Abs. 5 BAO ergangen, jedoch auch zu § 217 Abs. 7 BAO anzuwenden, da diese Bestimmung ebenfalls an den Terminus der "Säumnis" geknüpft ist, der wie bereits dargelegt nur die verspätete Tilgung erfasst, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen.

§ 217 Abs. 7 BAO bezieht sich ausschließlich auf Säumnis und damit auf die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit, nicht jedoch auf die Ausnahmeregelungen des § 217 Abs. 4 BAO.

§ 217 Abs. 7 BAO eröffnet somit nicht die Möglichkeit, Säumniszuschläge, die verwirkt wurden, da verspätet ein Antrag auf Bewilligung einer Zahlungserleichterung gestellt wurde, herabzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten Rechtsprechung des VwGH nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 25. Jänner 2024