

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache X-GmbH, Betriebsadresse, vertreten durch die Treufinanz Wirtschaftstreuhand Ges.m.b.H., Sternwartestraße 76, 1180 Wien, über die Beschwerde vom 24.05.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 09.05.2018, betreffend Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als der zweite Säumniszuschlag von der Körperschaftsteuer 2016 i.H.v. von € 156.866,69 mit € 1.568,67 festgesetzt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.5.2018 setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.) von der Körperschaftsteuer 2016 in Höhe von € 184.904,54 einen zweiten Säumniszuschlag in Höhe von € 1.849,05 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeit nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 24.5.2018 wurde ausgeführt, dass für den Rückstand aus der Veranlagung 2016 am 13.11.2017 ein Ratenansuchen eingebracht, welches jedoch mit der Nachfrist 8.1.2018 abgewiesen worden sei. Am 4.1.2018 sei ein neuerliches Ratenansuchen eingebracht worden, welches noch in Bearbeitung sei. Die beantragten monatlichen Raten in Höhe von € 20.000,00 würden seither laufend pünktlich bezahlt.

Für die Körperschaftsteuer 2016 sei vom Betrag von € 184.904,54 der zweite Säumniszuschlag verhängt worden, es seien hierbei weder die Nachfrist vom 8.1.2018, das neuerliche Ratenansuchen, noch die bisherigen Zahlungen berücksichtigt worden.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 11.6.2018 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und setzte den zweiten Säumniszuschlag mit € 1.568,67 anstatt bisher € 1.849,05 fest.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 217 Abs. 2 BAO ein zweiter Säumniszuschlag für eine Abgabe zu entrichten sei, wenn sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet sei.

Werde einem rechtzeitigen Ansuchen um Zahlungserleichterung nicht stattgegeben, stehe dem Abgabepflichtigen gemäß § 212 Abs. 3 BAO für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gelte - abgesehen von Fällen des Abs. 4 nicht für innerhalb der Nachfrist eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften seien gemäß § 212 Abs. 4 BAO auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Beschwerden betreffend Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

Somit könne die Nachfrist 8.1.2018 lt. Bescheid vom 29.11.2017 über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens nur zur Entrichtung bzw. zur Einbringung einer Beschwerde gegen diesen Abweisungsbescheid wirksam genützt werden.

Im gegenständlichen Fall sei jedoch am 4.1.2018 lediglich ein neuerliches Ansuchen um Zahlungserleichterung eingebracht worden, somit sei Vollstreckbarkeit eingetreten, da die offene Abgabenschuld nicht bis 8.1.2018 entrichtet worden sei.

Unter Berücksichtigung des Antrages gemäß § 214 Abs. 5 BAO vom 1.3.2018 und der Überweisungen vom 17.1.2018 (€ 20.388,95), 16.2.2018 (€ 20.000,00) und 16.3.2018 (€ 20.000,00) sei somit für einen Betrag von € 156.866,69 (Körperschaftsteuer 2016 - Rückstand zum 8.4.2018) ein zweiter Säumniszuschlag in Höhe von € 1.568,67 festzusetzen gewesen.

Dagegen brachte die Bf. mit Eingabe vom 20.6.2018 einen Vorlageantrag ein.

Für den Rückstand aus der Veranlagung 2016 sei termingerecht am 13.11.2017 ein Ratenansuchen eingebracht worden. Dieses sei mit Bescheid vom 29.11.2017, eingelangt am 04.12.2017, mit einer Nachfrist bis 08.01.2018 abgewiesen worden.

Am 04.01.2018 sei ein neuerliches Ratenansuchen für diesen Rückstand eingebracht worden, die monatlichen Raten seien bisher pünktlich bezahlt worden. Dieses Ratenansuchen sei mit Bescheid vom 12.06.2018 bewilligt worden.

Mit Bescheid vom 09.05.2018, eingelangt am 17.05.2018, sei für die Körperschaftsteuer 2016 ein zweiter Säumniszuschlag in Höhe von 1.849,05 verhängt worden. Dagegen sei am 24.05.2018 Beschwerde eingelegt worden.

Diese Beschwerde sei mit Beschwerde vorentscheidung vom 11.06.2018 teilweise abgewiesen worden, der zweite Säumniszuschlag von der Körperschaftsteuer 2016 sei mit € 1.568,67 festgesetzt worden.

In der Begründung werde ausgeführt, dass gem. § 217 Abs. 2 BAO ein zweiter Säumniszuschlag für eine Abgabe zu entrichten sei, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet sei. § 217 (2) BAO beziehe sich jedoch auf den ersten Säumniszuschlag. Gemeint sei wohl § 217 (3) BAO.

In § 217 (3) BAO werde aber auch ausgeführt, dass die Dreimonatsfristen insoweit unterbrochen würden, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstünden. § 217 Abs. 4 lit. b BAO besage, dass Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten seien, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt sei.

§ 230 (4) BAO besage, dass die Abgabenbehörde dem Ansuchen auf Zahlungserleichterung, welches nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht werde, aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen könne. Nach Ellinger/Bibus/Ottinger (Abgabeneinhebung, 215) gelte die aufschiebende Wirkung iSd § 230 (4), wenn hierüber nicht bescheidmäßig abgesprochen worden sei, bis zur Ausstellung eines Rückstandsausweises, längstens jedoch bis zur Erledigung des maßgeblichen Anbringens (Ansuchens um Zahlungserleichterungen) als zuerkannt.

Durch die Bewilligung der beantragten Ratenzahlung mit Bescheid vom 12.06.2018 sei die Einbringung jedenfalls gem. § 230 (5) BAO gehemmt und würden die Dreimonatsfristen daher unterbrochen.

Es werde daher die Aufhebung des Säumniszuschlages iHv € 1.568,67 beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO sind für Abgaben, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Ein zweiter Säumniszuschlag ist gemäß § 217 Abs. 3 BAO 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 Abgabenbetrages. 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.

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.

§ 226 BAO: Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, sind in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar (...)

§ 230 Abs. 2-6 BAO:

Abs. 2: Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.

Abs. 3: 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 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 handelt.

Abs. 4: Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen; das gleiche gilt für einen Antrag gemäß § 214 Abs. 5.

Abs. 5: Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermines oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig. Ist ein Terminverlust auf andere Gründe als die Nichteinhaltung eines in der Bewilligung von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermines zurückzuführen, so darf ein Rückstandsausweis frühestens zwei Wochen nach Verständigung des Abgabepflichtigen vom Eintritt des Terminverlustes ausgestellt werden.

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

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Mit Bescheid vom 4.10.2017 erfolgte die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2016, die eine Nachforderung von € 252.042,00 ergab. Dieser Betrag war am 13.11.2017 fällig. Am Fälligkeitstag wurde ein Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 Abs. 1 BAO eingebracht, das mit Bescheid vom 29.11.2017 abgewiesen wurde. Diese Abweisung bewirkte gemäß § 212 Abs. 3 BAO eine Zahlungsfrist von einem Monat, dies war gemäß Bescheid vom 29.11.2017 der 8.1.2018.

Innerhalb der Nachfrist brachte die Bf. am 4.1.2018 neuerlich einen Antrag auf Gewährung von Zahlungserleichterungen ein. Mit Bescheid vom 9.2.2018 setzte das Finanzamt vom zum 8.1.2018 aushaftenden Betrag der Körperschaftsteuer 2016 in Höhe von € 164.904,54 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 3.289,09 fest.

Mit Bescheid vom 12.6.2018 wurde das Zahlungserleichterungsansuchen vom 4.1.2018 bewilligt. Der hier gegenständliche zweite Säumniszuschlag wurde mit der Begründung festgesetzt, dass die Abgabenschuldigkeit nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit eingetreten sei.

Der Zeitpunkt der Vollstreckbarkeit ist gemäß § 226 BAO der Fälligkeitstag. Dies war der hinsichtlich der gegenständlichen Körperschaftsteuer 2016 der 13.11.2017.

Gemäß § 217 Abs. 3 BAO wird die Dreimonatsfrist unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen.

§ 217 Abs. 4 lit. b BAO zufolge sind Säumniszuschläge nicht zu entrichten, als die Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist.

Das erste Zahlungserleichterungsansuchen (jenes vom 13.11.2017) war rechtzeitig im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO, weshalb eine gesetzliche Hemmung bis 8.1.2018 (§ 230 Abs. 2 iV mit Abs. 3 BAO - Zahlungsfrist von einem Monat bei Nichtstattgabe eines zeitgerechten Zahlungserleichterungsansuchens) vorlag.

Demgemäß begann die Dreimonatsfrist mit 8.1.2018 neu zu laufen und endete somit am 9.4.2018 (der 8.4.2018 war ein Sonntag).

Das neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen vom 4.1.2018 war nicht säumniszuschlagshemmend, weil § 230 Abs. 3 BAO normiert, dass die einbringungs- und damit gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO säumniszuschlagshemmende Wirkung im Falle der Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens innerhalb einer Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 BAO (wie im gegenständlichen Fall nach Abweisung des Antrages vom 13.11.2017) nicht eintritt.

Zutreffend führt die Bf. in ihrem Vorlageantrag aus, dass gemäß § 217 Abs. 3 BAO die Dreimonatsfristen insoweit unterbrochen werden, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen und dass gemäß § 217 Abs. 4 BAO Säumniszuschläge nur dann nicht zu entrichten sind, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist, erstattet jedoch in diesem Zusammenhang ein Vorbringen zu § 230 Abs. 4 BAO und scheint somit zu übersehen, dass § 230 Abs. 4 BAO in § 217 Abs. 4 BAO nicht angeführt ist.

Die diesbezüglichen Ausführungen gehen daher ins Leere.

Dass das neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen mit Bescheid vom 12.6.2018 schlussendlich bewilligt wurde, wurde, hatte auf die bereits am 9.4.2018 eingetretene

Verwirkung des zweiten Säumniszuschlages entgegen der Ansicht der Bf. keinen Einfluss, da der Zahlungsaufschub mit der Bescheiderlassung in Kraft trat.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.6.2018 hat das Finanzamt die Bemessungsgrundlage für den zweiten Säumniszuschlages auf € 156.866,69 anstatt bisher € 184.904,54 herabgesetzt. Auf die dortige Begründung wird verwiesen.

Diesen Ausführungen zur Höhe der Bemessungsgrundlage ist die Bf. im Vorlageantrag nicht entgegengetreten.

Tritt der Abgabepflichtige den in der Beschwerdeverentscheidung enthaltenen Fakten nicht entgegen, so kann das Bundesfinanzgericht diese als richtig annehmen (VwGH 19.9.1995, 91/14/0208).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Hier handelt es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da sich die Rechtsfolge unmittelbar aus dem Gesetz ergibt. Damit liegt kein Grund vor, eine Revision zuzulassen.

Wien, am 21. August 2018