

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Steuerberater, über die Beschwerde vom 12.06.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 09.05.2017, Steuernummer, betreffend Säumniszuschlag 2016 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

Hinsichtlich der Umsatzsteuer 12/2015 wurde mit Voranmeldung vom 26.02.2016 die zu entrichtende Umsatzsteuer mit 0,-- € gemeldet. Mit Bescheid vom 17.05.2016 erfolgte die Festsetzung mit 11.813,03 € (Fälligkeit: 05.02.2016; zu entrichten bis 24.06.2016). Entrichtet wurde die Umsatzsteuer 12/2015 am 25.09.2017.

Mit Bescheid über die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages vom 09.05.2017 wurde ein Säumniszuschlag in Höhe von € 118,13 festgesetzt, welcher bis zum 16.06.2017 zu entrichten war. Begründet wurde dies damit, dass die Festsetzung erforderlich gewesen sei, weil der Abgabenschuldner die Umsatzsteuer 12/2015 nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet habe.

Am 12.06.2017 erhob die Beschwerdeführerin, vertreten durch Stb, Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages. Begründend wurde ausgeführt, dass zur Begleichung der UVA 12/2015 ein Überrechnungsantrag zeitgerecht gestellt, aber noch immer nicht erledigt worden sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.10.2017 wurde die Beschwerde vom 12.06.2017 als unbegründet abgewiesen. Die Begründung lautet wie folgt: *"Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der Bestimmungen des § 217 Bundesabgabenordnung Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.*

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 gemäß § 213 mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. Der Antrag wurde damit begründet, dass ein Überrechnungsantrag zeitgerecht gestellt wurde. Da im Beschwerdefall eine Überrechnung nicht stattgefunden hat, kann die dem Säumniszuschlag zu Grunde liegende Abgabenschuld auch nicht als (am Tag der Antragstellung des Überrechnungsantrages) entrichtet gelten, weshalb eine Rechtswidrigkeit in der Vorschreibung des Säumniszuschlages nicht erblickt werden kann."

Der Vorlageantrag vom 8.11.2017 wurde damit begründet, dass "auf Antrag des Abgabepflichtigen gemäß § 217 Abs 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen sind, 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 § 215 Abs. 1 BAO ist ein sich aus der Gebarung gemäß § 213 BAO unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

Guthaben sind gemäß § 215 Abs. 4 BAO, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 BAO zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zu Gunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

Gemäß § 211 Abs. 1 lit. g BAO gelten Abgaben bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben (§ 215 BAO) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet."

Die Beschwerde wurde am 18.12.2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und deren Abweisung beantragt.

In Beantwortung eines Ergänzungsersuchens des Bundesfinanzgerichtes vom 22.03.2018 wurde seitens des Finanzamtes bekannt gegeben, dass die Entrichtung der Umsatzsteuer 12/2015 auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin durch eine Überrechnung von der Firma X erfolgen sollte. Das empfangende Finanzamt sei darüber informiert worden, habe jedoch fehlerbedingt das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin nicht dauerhaft bzw. durchgehend bis zu einer möglichen Überrechnung gehemmt. Folglich sei am 09.02.2017 ein erster Säumniszuschlag festgesetzt worden, welcher voreilig mit einer rechtlich umstrittenen Begründung auf 0,-- reduziert worden sei. Im gegenständlichen Fall werde zutreffend die zeitgerechte Antragstellung der Überrechnung bestätigt.

Entscheidend sei aus der Sicht des Finanzamtes jedoch, dass die Entrichtungsform tatsächlich nicht stattgefunden habe und diese Sachlage wiederum die Festsetzung des beeinspruchten zweiten Säumniszuschlages rechtfertigen würde.

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile und das Abgabenkonto des Beschwerdeführers.

Rechtslage

§ 217 BAO lautet auszugsweise:

(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.

(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.

§ 211 BAO lautet auszugsweise:

(1) Abgaben gelten in nachstehend angeführten Fällen als entrichtet:

g) bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben;

§ 226 BAO lautet:

Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, sind in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag. Dies

gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

Erwägungen

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs 2 lit d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten.

Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs 2 BAO).

Der zweite Säumniszuschlag ist verwirkt, soweit eine Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Bei Selbstbemessungsabgaben (mit gesetzlicher Fälligkeitsregelung) beginnt die Dreimonatsfrist de facto (nämlich als Folge des § 217 Abs 4) frühestens mit Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages (*Ritz*, BAO⁶, § 217 Tz 11).

Der zweite Säumniszuschlag beträgt 1 % des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages.

Wie sich aus § 226 zweiter Teilsatz BAO ("solange" die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete oder der Abgabenbehörde bekannt gegebene Betrag) ergibt, setzt die Vollstreckbarkeit hinsichtlich des über die Selbstbemessung hinausgehenden Mehrbetrages noch die bescheidmäßige Festsetzung voraus (vgl. z.B. *Ritz*, BAO³, § 226 Tz 1 und § 232 Tz 4; VwGH vom 04.06.2009, 2008/13/0140).

Gegenständlich wurde die Umsatzsteuer 12/2015 zunächst mit einer zu entrichtenden Steuer von 0,00 € gemeldet. Mit Bescheid vom 17.05.2016 erfolgte schließlich die säumniszuschlagsauslösende Festsetzung der Umsatzsteuer 12/2015 mit 11.813,03 €. Es ist unbestritten, dass der Betrag von 11.813,03 € nicht fristgerecht entrichtet worden ist. Die Beschwerdeführerin rechtfertigt diesen Umstand damit, dass fristgerecht ein Überrechnungsantrag eingebracht worden sei.

Tatsächlich wurde von der Firma X am 03.06.2016 2017 ein Überrechnungsantrag zugunsten der Beschwerdeführerin gestellt. Die Firma verfügte zu diesem Zeitpunkt auch über ausreichendes Guthaben am Abgabenkonto.

Gemäß § 211 BAO gelten Abgaben bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben als entrichtet.

Im Fall einer Überrechnung tritt die Tilgungswirkung im Zeitpunkt der Antragstellung - sofern bereits ein Guthaben entstanden ist - ein; dies gilt jedoch nur, wenn bzw.

soweit auch tatsächlich eine Überrechnung durchgeführt wird. (Fischerlehner, Abgabenverfahren², § 211, Abs 4)

Im Rechtssatz zum seinem Erkenntnis vom 15.09.1999, 94/13/0061, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgesprochen: *"In seinem E 24.11.1987, 87/14/0097, hat der VwGH zum Ausdruck gebracht, dass es richtig ist, dass im Fall einer Umbuchung (oder, wie im Hinblick auf den Beschwerdefall zu ergänzen ist, einer Überrechnung) die Tilgungswirkung im Zeitpunkt der Antragstellung - sofern bereits ein Guthaben entstanden ist - eintritt. Dies setzt jedoch voraus, dass auch tatsächlich eine Umbuchung (oder Überrechnung) durchgeführt wird. Die Bestimmung des § 211 Abs 1 lit g BAO enthält nämlich - neben der grundsätzlichen Aussage, dass die Umbuchung oder Überrechnung bestimmter Guthaben eine taugliche Art zur Entrichtung von Abgaben darstellt - ausschließlich eine Regelung zur Frage, an welchem Tag bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben eines Abgabepflichtigen Abgaben als entrichtet gelten. Da im Beschwerdefall eine Überrechnung nicht stattgefunden hat, kann die dem Säumniszuschlag zu Grunde liegende Abgabenschuld auch nicht als (am Tag der Antragstellung des Überrechnungsantrages) entrichtet gelten, weshalb eine Rechtswidrigkeit in der Vorschreibung des Säumniszuschlages nicht erblickt werden kann."*

Da in der gegenständlichen Beschwerdesache unbestritten eine Überrechnung vom Abgabenkonto der Firma X auf jenes der Beschwerdeführerin nicht stattgefunden hat, kann die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende Abgabenschuld auch nicht als (am Tag der Antragstellung des Überrechnungsantrages) entrichtet gelten, weshalb eine Rechtswidrigkeit in der Vorschreibung des Säumniszuschlages nicht erblickt werden kann, zumal der Gesetzeswortlaut, auf den Umstand, warum es zu keiner Überrechnung kam, nicht abstellt.

Wenngleich die bloße Wiedergabe des entsprechenden Gesetzestextes im Vorlageantrag keinen Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO darstellt, wäre eine Ermessensentscheidung iSd des § 217 Abs. 7 BAO zugunsten der Beschwerdeführerin aus folgenden Gründen ausgeschlossen:

Geldschulden sind Bringschulden. Der Schuldner trägt nach § 905 Abs. 2 ABGB die Kosten und die Gefahr der Übersendung des Geldbetrages (VwGH 26.9.2000, 99/13/0196; vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 211 Tz 2). Die Beschwerdeführerin hätte daher unmittelbar vor oder zum Fälligkeit, spätestens jedoch bei Ablauf der Zahlungsfrist durch Einsichtnahme in ihr eigenes Abgabenkonto den Zahlungseingang durch die Überrechnung überprüfen und dabei erkennen müssen, dass die Zahllast aus der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2015 noch offen war. In der Folge hätte sie entsprechend reagieren müssen, anstatt bis 25.09.2017 (das heißt 15 Monate nach Ablauf der Zahlungsfrist!) zuzuwarten, ohne die Abgabenschuld zu entrichten.

Da die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung 12/2105 nicht vor Ablauf der Dreimonatsfrist erfolgte, ist aufgrund der zwingenden Bestimmung des § 217 Abs 1 und

3 BAO die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages im Ausmaß von 1% der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebeträge zu Recht erfolgt.

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. Eine solche Rechtsfrage liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, die Rechtsfolgen ergeben sich direkt aus dem Gesetzestext bzw. finden Deckung in der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. April 2018