

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache NN, Adr1, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse/Freyung 1, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 1/23 vom 10.05.2013 betreffend Säumniszuschläge hinsichtlich Körperschaftsteuer 2007 und Anspruchszinsen 2007 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) wird nicht zugelassen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 13.3.2013 setzte das Finanzamt (FA) gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf) für das Jahr 2007 Körperschaftsteuer in der Höhe von 454.784,48 € und Anspruchszinsen in der Höhe von 48.314,03 € fest.

Da diese Abgaben nicht fristgerecht bis zum 22.4.2013 getilgt worden waren, wurden mit Bescheid vom 10.5.2013 erste Säumniszuschläge in der Höhe von insgesamt 10.061,97 € festgesetzt.

In der Berufung vom 7.6.2013 gegen den Säumniszuschlagsbescheid wurde ausgeführt, eine Säumigkeit liege nicht vor, da beim FA vor Fälligkeit ein Stundungsansuchen eingebracht worden sei, das vom FA auch bewilligt worden sei. Vor Ende der bewilligten Stundungsfrist seien von der Bf Berufungen gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 und gegen den Anspruchszinsenbescheid 2007 eingebracht worden, die mit einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung verbunden worden seien. Finanzamtsintern sei dieser Antrag möglicherweise nicht rechtzeitig der Abgabensicherung übermittelt worden. Eine Säumigkeit liege jedenfalls nicht vor.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18.10.2013 wies das FA die Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid ab und führte begründend aus, dass das Abgabenkonto der Bf weder entsprechende Zahlungen noch sonstige Guthaben aufweise, die eine rechtzeitige und vollständige Entrichtung der den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden

Abgaben hätten erkennen lassen, weshalb die angefochtenen Säumniszuschläge dem Grunde und der Höhe nach zu Recht vorgeschrieben worden seien.

Mit Vorlageantrag vom 28.11.2013 beantragte die Bf die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte vor, dass die umfängliche Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 nicht innerhalb der Berufungsfrist habe erstellt werden können, sodass eine Verlängerung bewirkt worden sei. Die anschließend fristgerecht eingebrachte Berufung sei mit einem Aussetzungsantrag verbunden worden. Die Fristverlängerung für die Berufung habe allerdings keine Auswirkung auf die Fälligkeit der Zahlung gehabt, sodass es fristenmäßig zu einem Abweichen von Fälligkeit und Berufungsfrist gekommen sei. Dabei handle es sich um eine Systemwidrigkeit der Bundesabgabenordnung, die den Abgabepflichtigen unverständlicherweise dazu zwingt, durch andere verfahrensrechtliche Titel, wie insbesondere einen Stundungsantrag, für in der Regel sehr kurzfristige Zeiträume Zahlungserleichterungen bis zur Einreichung der Berufung und eines damit verbundenen Aussetzungsantrages zu erlangen.

Der von der Bf am 23.4.2014, sohin einen Tag nach dem Fälligkeitstermin eingebrachte Stundungsantrag sei von der Abgabenbehörde bewilligt worden.

Noch vor Ende der Stundungsfrist sei eine Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 eingebracht worden. Der damit verbundene Antrag auf Aussetzung der Einhebung sei bewilligt worden, sodass damit der Stundungszeitraum beendet und in einen Aussetzungszeitraum überführt worden sei. Da das Stundungsansuchen vom 23.4.2013 bewilligt worden sei, habe die Säumigkeit nur für einen Tag bestanden.

Gemäß § 217 Abs 5 BAO entstehe die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage betrage und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet habe. Da die Säumigkeit der Bf nur einen Tag, und folglich nicht mehr als fünf Tage betragen habe und sie sich innerhalb der letzten sechs Monate auch keinerlei Fristversäumnisse habe zuschulden kommen lassen, sei ihr der Säumniszuschlag zu Unrecht vorgeschrieben worden, weshalb der Berufung stattzugeben sei.

In eventu werde der Antrag gestellt, den Säumniszuschlag in der Höhe von 10.061,97 € gemäß § 217 Abs 7 BAO nicht festzusetzen, da die Bf kein grobes Verschulden an der Säumnis treffe.

Begründend wurde ausgeführt, dass es durch die Verlängerung der Berufungsfrist zu einer Fälligkeit der Körperschaftsteuerschuld vor Ablauf der Berufungsfrist gekommen sei, sodass die Bf sich für einen sehr kurzfristigen Zeitraum von konkret nur sieben Tagen zur Stellung eines Stundungsansuchens bis zur Bewilligung der Aussetzung gezwungen gesehen habe. Da ihr steuerlicher Vertreter keine Zustellvollmacht besitze, lange sämtliche Korrespondenz mit der Finanzbehörde bei der Bf ein, werde in der Folge bearbeitet und bei Bedarf an die steuerliche Vertretung weitergeleitet. Dabei sei

es in der Kommunikation mit der steuerlichen Vertretung insoweit zu einem Versehen gekommen, als jene auf den nur in Kopie weitergeleiteten Dokumenten den Fälligkeitstag statt 22.4.2013 irrtümlich als 23.4.2013 gelesen habe. Daher sei der Antrag auf Stundung von der steuerlichen Vertretung vermeintlich fristgerecht am 23.4.20013 gestellt worden. Lege man den Maßstab der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur groben Fahrlässigkeit an den gegenständlichen Sachverhalt an, könne darin lediglich ein Versehen, nicht aber eine ungewöhnliche, auffallende Sorgfaltspflichtverletzung erblickt werden. Auch nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates liege bei einer Fristüberschreitung von nur einem Tag (bei Abgabe eines Stundungsansuchens einen Tag nach der Fälligkeit), wenn weder grobe Mängel in der Kanzleiorganisation noch eine mangelhafte Kontrolle des Kanzleiblaufes gegeben sei, lediglich ein Versehen (leichte Fahrlässigkeit), nicht aber eine ungewöhnliche, auffallende Sorgfaltspflichtverletzung (grobes Verschulden) vor (RV/0249-S/06). Es werde daher beantragt, den Säumniszuschlag nicht festzusetzen und dem Antrag stattzugeben.

Das FA legte die Beschwerde am 24.4.2014 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

§ 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.

Im vorliegenden Fall herrscht zwischen den Parteien Übereinstimmung dahingehend, dass das Zahlungserleichterungsansuchen beim Finanzamt nicht rechtzeitig, somit nicht spätestens am Fälligkeitstag eingebracht wurde. Andernfalls läge keine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages vor.

Unstrittig ist somit, dass durch die verspätete Einbringung grundsätzlich eine Säumnis eingetreten ist.

Die Rechtsfolgen des § 217 Abs 1 BAO knüpfen dem Grunde nach an objektive Tatbestandsmerkmale an und bestehen darin, dass nach Maßgabe des § 217 Abs 2 und 3 BAO Säumniszuschläge entstehen, die zu entrichten sind.

Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.1.1987, 86/16/0023, wird vom Begriff der Säumnis iSd § 217 Abs 1 BAO (früher, und daher in der Entscheidung zitiert: § 221 Abs 1 BAO) nur die verspätete Tilgung, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art (z.B. verspätete Zahlungserleichterungsansuchen, verspätete Abgabe von Erklärungen) erfasst. Auch die Absätze 5 und 7 des § 217 BAO knüpfen an diesen Terminus der „Säumnis“ an, der eben nur die verspätete Tilgung, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen umfasst (siehe auch: Ritz, BAO-Kommentar⁵, RZ 35 zu § 217; Fischerlehner, Abgabenverfahren, § 217 Anm9). Diese Rechtsauffassung hat auch Eingang in die insoweit einhellige neuere Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates und in die des Bundesfinanzgerichtes gefunden (UFS 18.8.2008, RV/1813-W/08; UFS 11.12.2008, RV/0618-S/07; UFS 29.3.2010, RV/3679-W/09; UFS 14.3.2011, RV/2812-W/10; BFG 20.11.2014, RV/7104924/2014; BFG 19.2.2015, RV/7102743/2013; BFG 22.10.2015, RV/7105262/2015).

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 22.4.2013) eingebracht wird.

§ 217 Abs. 5 BAO, wonach die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht entsteht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt, kann hier nicht zur Anwendung kommen, da – wie bereits dargestellt - der Begriff der Säumnis nur die verspätete Tilgung erfasst, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen.

Es liegt auch kein unter die Begünstigung des § 217 Abs 7 BAO fallender Sachverhalt vor, da auch diese Bestimmung nur eine verspätete Tilgung betrifft, nicht jedoch die verspätete Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens.

Eine Prüfung, welcher Umstand zur Unterlassung einer fristgerechten Einbringung eines Stundungsansuchens geführt hat und ob die Antragstellung grob oder leicht fahrlässig unterblieb, war somit nicht geboten.

Da insgesamt keine Gründe vorgebracht wurden, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit der gegenständlichen Säumniszuschläge aufzuzeigen, erfolgte somit die Festsetzung der Säumniszuschläge - ungeachtet eventueller Abänderungen gemäß § 217 Abs 8 BAO im Falle einer (teilweise) stattgebenden Beschwerdeentscheidung oder eines Erkenntnisses durch das Bundesfinanzgericht im Abgabenfestsetzungsverfahren - zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art. 133 B-VG die Revision (nur) 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. Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Wien, am 24. Februar 2016