

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache XY-GmbH, Adresse1, vertreten durch X-Steuerberatung-GmbH, Adresse2, über die Beschwerde vom 7.9.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 21.08.2015 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 16.7.2015 setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.) von der Körperschaftsteuer 2013 in Höhe von € 66.373,00 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 1.327,46 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeit nicht bis 26.6.2015 entrichtet worden sei.

Mit Eingabe vom 20.7.2015 brachte die steuerliche Vertretung der Bf. einen Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO ein und führte aus:

"Wir haben am 16.7.2015 einen Bescheid über die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages von der Körperschaftsteuer 2013 in Höhe von EUR 1.327,46 (ausgestellt am 9.7.2015) erhalten.

Gemäß § 217 (7) BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen nicht festzusetzen, wenn ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Im Falle unserer Mandantschaft erhielten wir den abweisenden Bescheid (betreffend des am 24.6.2015 eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens) am 6.7.2015 mit der Post. Aufgrund der urlaubsbedingten Abwesenheit der zuständigen Sachbearbeiter setzten wir uns sofort telefonisch mit Frau G. (zuständige Sachbearbeiterin des Zahlungserleichterungsansuchens) in Verbindung. Diese stellte uns die positive Erledigung eines Stundungsansuchens bis Ende Juli in Aussicht und weiters

— aufgrund der Abwesenheit unserer Sachbearbeiter - auch die vorerst "stille" Stundung des Abgabenrückstandes bis 15.7.2015.

In weiterer Folge informierten wir unsere Mandantschaft über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens und wurden von dieser die benötigten Barmittel aufgestellt, sodass am 7.7.2015 die Überweisung des offenen Betrages in Höhe von EUR 67.698,82 in Auftrag gegeben werden konnte (Gutschrift am Abgabenkonto erfolgte am 10.7.2015). Wir ersuchen höflichst zu berücksichtigen, dass unsere Mandantin an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft und sämtliche Abgaben in der Vergangenheit immer fristgerecht geleistet wurden. Urlaubszeitbedingt war es leider nicht möglich, den gesamten Abgabenrückstand in Höhe von EUR 107.698,82 fristgerecht liquide zu machen und es sich daher um ein einmaliges Versäumnis handelte, das wir ersuchen zu entschuldigen.

Weiters verweisen wir auf § 217 (5) BAO gemäß dem die Verpflichtung zur Entrichtung eines ersten Säumniszuschlages nicht entsteht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonn- und Feiertage nicht einzurechnen. Beide Kriterien sind in unserem Fall erfüllt. Die Gutschrift auf dem Abgabenkonto erfolgte einen Tag nach bescheidmäßiger Festsetzung des ersten Säumniszuschlages und alle Abgabenschuldigkeiten wurden in den letzten sechs Monaten fristgerecht entrichtet.

Wir stellen daher gemäß §§ 217 (5) und 217 (7) BAO den Antrag den Säumniszuschlag von der Körperschaftsteuer 2013 in Höhe von EUR 1.327,46 innerhalb der Zahlungsfrist bis 17.8.2015 wieder aufzuheben und das Steuerkonto entsprechend zu entlasten."

Mit Bescheid vom 21.8.2015 wies das Finanzamt den Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO mit nachstehender Begründung ab:

"Da von Ihnen verabsäumt wurde, eine einbringungshemmende Beschwerde, statt eines weiteren Zahlungserleichterungsansuchens beim ho. Finanzamt einzubringen (§ 230 Abs. 2 letzter Satz BAO), kommt die Bestimmung des § 217 Abs.7 BAO nicht zum Tragen.

Das Zahlungserleichterungsansuchen vom 25.6.2015 wurde daher verspätet eingebracht.

Da Begünstigungsbestimmungen eng auszulegen sind, ist davon auszugehen, dass sich die Sonderbestimmung des § 217/7 BAO nur auf den Grundtatbestand und somit auf die Nichtentrichtung von Abgaben beziehen kann. Ob den Abgabepflichtigen an der verspäteten Stellung eines Zahlungserleichterungsansuchens ein grobes Verschulden trifft, fällt somit nicht unter den Anwendungsbereich des § 217/7 BAO (siehe UFS vom 11.12.2008, ZI.RV/0618-S/07).

Des Weiteren wird darauf hingewiesen, dass die am 1.9.2014 fällig gewesene Körperschaftsteuer für das Jahr 2012 verspätet am 5.9.2014 entrichtet wurde."

Dagegen brachte die steuerliche Vertretung der Bf. mit Eingabe vom 9.7.2015 nachstehende Beschwerde ein:

"Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge nicht festzusetzen, wenn den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Unsere Mandantin hat die fällige Abgabe nur deswegen nicht fristgerecht entrichtet, weil sie davon ausgegangen ist, dass aufgrund des zweiten Antrags auf Zahlungserleichterung die Frist für die Entrichtung der Abgabe gehemmt ist. Nur mit diesem Rechtsirrtum lässt sich erklären, warum nach der Abweisung des ersten Zahlungserleichterungsansuchens ein zweites Zahlungserleichterungsansuchen gestellt wurde, anstatt die Abweisung durch eine - wie im angefochtenen Bescheid richtig festgehalten wird einbringungshemmende Beschwerde. Die Säumnis der Zahlung ist daher auf einen Irrtum und nicht auf grobes Verschulden zurückzuführen.

Weiters muss berücksichtigt werden, dass unsere Mandantin aufgrund der Auskunft des Finanzamtes (durch Frau G.) das zweite Zahlungserleichterungsansuchen werde positiv erledigt, zumindest von einer Fristerstreckung bis Ende Juli ausgehen konnte und kein grob fahrlässiges Verhalten vorlag."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.9.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 7.9.2015 (gemeint wohl 9.7.2015) als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde nach Zitierung der Bestimmungen §§ 217 und 230 BAO ausgeführt:

"Die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 24.6.2015 erfolgte mit Bescheid vom 25.6.2015. Dieser enthielt keine Zahlungsfrist, da bereits die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens mit Bescheid 18.5.2015 erfolgte. Erschwerend wird festgestellt, dass zwischen dem Abweisungsbescheid vom 25.6.2015 bis zum Einlangen des dritten Zahlungserleichterungsansuchens vom 17.8.2015 ein Zeitraum von über 1 Monat verstrichen ist. Wie bereits mehrmals in Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates (Bundesfinanzgerichtes) und Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt wurde, liegt auch kein unter die Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO fallender Sachverhalt vor, da diese Bestimmung nur eine verspätete Tilgung betrifft, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen oder unterlassene Beschwerden (siehe 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; VwGH 22.1.1997, 86/16/0023; BFG 20.11.2014, RV/7104924/2014)."

Dagegen brachte die steuerliche Vertretung der Bf. mit Eingabe vom 16.10.2015 nachstehenden Vorlageantrag ein:

"Namens und Auftrags unserer oben genannten Mandantin stellen wir betreffend die oben bezeichnete Beschwerdeentscheidung vom 10. September 2015 den Antrag gemäß § 264 BAO auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Ergänzend zum bisherigen Vorbringen ist festzuhalten, dass die Begründung der Beschwerdeentscheidung unrichtig ist. Das Finanzamt begründet nämlich die Beschwerdeentscheidung damit, dass bis zum Einlangen des dritten Zahlungserleichterungsansuchens vom 17.08.2015 ein Zeitraum von über einem Monat vergangen sei. Dabei wird jedoch übersehen, dass sich dieser (dritte) Antrag lediglich auf die Stundung des Säumniszuschlages bezogen hat. Die Begründung der Beschwerdeentscheidung ist daher sachlich nicht richtig.

Weiters wurde in der Beschwerdeentscheidung nicht berücksichtigt, dass unsere Mandantin aufgrund der Auskunft des Finanzamtes von einer positiven Erledigung des zweiten Zahlungserleichterungsansuchens ausgehen konnte. Insofern kann kein grobes Verschulden an der verspäteten Zahlung vorliegen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

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

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu 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.

§ 212 Abs. 3 BAO : Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaftenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor 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 eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

Der Eintritt der Säumnis ist unstrittig.

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.

Ein grobes Verschulden im Sinne der genannten Gesetzesstelle ist nur dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101, siehe Ritz, BAO-Kommentar5, § 308 RZ 15).

Bei Begünstigungstatbeständen - wie ihn § 217 Abs. 7 BAO darstellt - tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Die Bf. beruft sich in ihrem Antrag auf einen Rechtsirrtum. Sie habe die Abgabe nur deshalb nicht entrichtet, da sie davon ausgegangen sei, dass aufgrund des zweiten Antrages auf Zahlungserleichterung die Frist für die Entrichtung der Abgabe gehemmt sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22.1.1987, 86/16/0023, zu § 221 Abs. 1 BAO, nunmehr § 217 Abs. 5 BAO dargetan, dass der Begriff der Säumnis nur die verspätete Tilgung erfasst, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen (VwGH 22.1.1987, 86/16/0023).

Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO ist ebenfalls an den Terminus der "Säumnis" geknüpft, der wie bereits dargelegt nur die verspätete Tilgung erfasst. Wenn der Abgabepflichtige im Zusammenhang mit der Entrichtung von Abgaben kein grobes Verschulden hinsichtlich der Säumnis zu verantworten hat, ist ein Säumniszuschlag herabzusetzen oder nicht festzusetzen.

Im vorliegenden Fall wurde der Säumniszuschlag im Zusammenhang mit einem Zahlungserleichterungsansuchen verwirkt, weshalb der vorliegende Sachverhalt unter das o.a. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu subsumieren ist, da die Bf. irrtümlich davon ausgegangen ist, dass das Zahlungserleichterungsansuchen vom 24.6.2015 eine Hemmung bewirkt, womit ein Fristverstoß der anderen Art vorliegt.

Davon abgesehen ist festzustellen:

Die mit Bescheid vom 23.4.2015 festgesetzte Körperschaftsteuer für das Jahr 2013 wurde am 1.6.2015 fällig.

Am 15.5.2015 brachte die steuerliche Vertreterin der Bf. elektronisch ein Zahlungserleichterungsansuchen ein, das mit Bescheid vom 18.5.2015 abgewiesen wurde. Der Bescheid über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens enthält die Aufforderung, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten bis 26.6.2015 zu entrichten.

Mit elektronischem Ansuchen vom 24.6.2015 wurde neuerlich eine Zahlungserleichterung beantragt, die mit Bescheid vom 25.6.2015 abgewiesen wurde.

Da es sich bei der mit Bescheid vom 18.5.2015 über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens bis 26.6.2015 gewährten Nachfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO handelt, war die Einbringung der davon betroffenen Abgaben durch das neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen vom 24.6.2015 nicht gemäß § 230 Abs. 3 BAO gehemmt, sodass dieses neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen die Verwirkung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 4 BAO nicht zu verhindern vermochte.

Dies gilt nach § 212 Abs. 4 BAO nicht für Bescheidbeschwerden bei Abweisung zeitgerechter Zahlungserleichterungsansuchen und für diesbezügliche Vorlageanträge.

Daraus folgt, dass der hier gegenständliche Säumniszuschlag durch die Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 18.5.2015 (anstatt der Einbringung eines neuerlichen Zahlungserleichterungsansuchens) verhindert hätte werden können.

Die Zahlungserleichterungsansuchen wurden vom steuerlichen Vertreter der Bf. eingebracht.

Einem steuerlichen Vertreter (hier Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH) muss unzweifelhaft bekannt sein, dass er zur Vermeidung der Säumnisfolgen eine Beschwerde gegen den abweisenden Bescheid hätte einbringen müssen. Dies schon deshalb, da die Hemmungswirkungen von Zahlungserleichterungsansuchen der gängigen Literatur zur Bundesabgabenordnung, z.B. Ritz, BAO-Kommentar 5, Tz 8 zu § 230 entnommen werden können.

Der Säumniszuschlag wurde daher durch einen Fehler der steuerlichen Fehler verwirkt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das (grobe) Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzusetzen (VwGH 25.11.1999, 99/15/0118; 26.4.2000, 2000/14/0006-0008).

Im Ansuchen gemäß § 217 Abs. 7 BAO wurden keine Gründe dargetan, die das grobe Verschulden der steuerlichen Vertretung (neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen statt Beschwerde) ausschließen würden.

Die Ausführungen der Bf. waren somit nicht geeignet, ihr Begehren auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages zu stützen, weshalb die Beschwerde abgewiesen werden musste.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab. Weiters werden in der vorliegenden Beschwerde keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukäme.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 23. November 2015