

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache Bf., Adresse 1, vertreten durch Lehner, Baumgartner & Partner Steuerberatung GmbH, Bahnhofplatz 11, 2000 Stockerau, über die Beschwerde vom 21.02.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 09.02.2018, betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass dem Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO stattgegeben und der mit Bescheid vom 09.02.2018 festgesetzte erste Säumniszuschlag von der Umsatzsteuer 10/2017 in Höhe von € 720,00 auf € 0,00 herabgesetzt wird.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.2.2018 setzte das Finanzamt gegenüber der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.) von der Umsatzsteuer 10/2017 in Höhe von € 36.000,00 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 720,00 fest, da die Abgabenschuldigkeit nicht bis 15.12.2017 entrichtet wurde.

In der dagegen fristgerecht eingebrochenen Bescheidbeschwerde führte die Bf. aus, dass gemäß § 217 Abs. 1 BAO für Abgaben, die nicht am Fälligkeitstag entrichtet worden seien, Säumniszuschläge zu entrichten seien, es sei denn, den Abgabepflichtigen treffe gemäß § 217 Abs. 7 BAO kein grobes Verschulden.

Es sei vereinbart worden, dass die A-GmbH den Betrag in Höhe von € 36.000,00 betreffend Umsatzsteuer-Zahllast 10/2017 auf das Finanzamtskonto der Bf. übertragen solle. Zur Sicherstellung, dass die Überweisung durchgeführt werde, habe sich der Bf. den am Umsatzsteuerformular Oktober 2017 der A-GmbH vermerkten Überrechnungsantrag schicken lassen und diesen zur Information auch an das Finanzamt weitergeleitet. Der Bf. habe sich darauf verlassen, dass die Überrechnung ordnungsgemäß durchgeführt werde. Die steuerliche Vertretung des Bf. habe diesbezüglich bereits vor Fälligkeit der Umsatzsteuerzahllast 10/2017 mit dem Team der belangten Behörde telefoniert, wobei dieser versichert worden sei, dass die Überrechnung durchgeführt und kein Säumniszuschlag festgesetzt werde.

Leider sei dieses Guthaben in Höhe von € 36.000,00 jedoch gegen eine andere noch nicht fällige Abgabenschuld der A-GmbH verrechnet worden, wodurch die Übertragung nicht stattgefunden habe. Von der amtswegigen Stornierung der Überrechnung habe der Bf. erst durch die Festsetzung des Säumniszuschlages erfahren und sofort darauf reagiert. Die A-GmbH habe den Betrag gestern auf das Finanzamtskonto der Bf. überwiesen.

Die Bf. treffe kein grobes Verschulden gemäß § 217 Abs. 7 BAO, weshalb um Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides ersucht werde.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 26.2.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu nach Zitierung der §§ 217, 211 Abs. 1 lit. g BAO, § 21 Abs. 1 UStG aus, dass im vorliegenden Fall für die am 15.12.2017 fällige gewesene Umsatzsteuer 10/2017 in Höhe von € 36.000,00 mit Bescheid vom 09.02.2018 ein Säumniszuschlag in Höhe von 2% (d.s. € 720,00) vorgeschrieben worden sei, da diese Umsatzsteuer bis zum Ergehen des Säumniszuschlagsbescheides nicht entrichtet gewesen sei. Die Entrichtung sei schlussendlich erst mit erheblich verspäteter Zahlung vom 21.02.2018 erfolgt.

Da die Verspätung der Entrichtung mehr als 5 Tage betrage, komme die Stornierung des Säumniszuschlages gemäß § 215 Abs.5 BAO nicht in Betracht. Der Säumniszuschlag sei daher dem Grunde und der Höhe nach zu Recht vorgeschrieben worden.

Der Säumniszuschlag sei eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenentrichtungspflicht (vgl. VwGH vom 17. September 1990, 90/15/0028), die die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden bezwecke. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien dabei unbeachtlich.

Gemäß § 217 Abs.7 BAO seien Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe.

Laut BAO Kommentar *Ritz*, TZ 43, fehle grobes Verschulden, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege. (311 BlgNR 21. GR, 200). Bei Inanspruchnahme eines Begünstigungstatbestandes, wie ihn § 217 Abs. 7 BAO darstelle, müsse der in Anspruch Nehmende selbst unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände nachweisen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne.

Zum Vorbringen in Bezug auf § 217 Abs.7 BAO werde Folgendes festgehalten:

Außer Streit stehe die Nichtdurchführung der Überrechnung des auf dem Abgabenkonto der Firma A-GmbH am 14.12.2017 eingebrachten Antrages auf Überrechnung in Höhe von € 36.000,00 auf das Abgabenkonto der Bf.

Obwohl einem Abgabepflichtigen grundsätzlich nicht das Recht zukommt, die Gesetzmäßigkeit der Verrechnung auf dem Abgabenkonto eines anderen Abgabepflichtigen anzuzweifeln (VwGH 11.11.1987, 86/13/0110), und aus der

Antragstellung durch - zwangsläufig - einen Dritten kein Recht abgeleitet werden könne, dass eine Überrechnung überhaupt, zu einem bestimmten Zeitpunkt oder in bestimmter Höhe durchgeführt werde, könne im gegenständlichen Fall nicht außer Acht gelassen werden, dass es angesichts der bereits zitierten Bestimmung des § 211 Abs. 1 lit. g BAO Sache des Abgabenschuldners sei, sich durch Rückfrage über den Bestand eines einer Umbuchung oder Überrechnung zugänglichen Guthabens, das eine Tilgung seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden mit Wirksamkeit vom Tag des Umbuchungs- bzw. Überrechnungsantrages bewirken könne, zu vergewissern.

Unterlasse der Abgabenschuldner jedoch eine solche Vergewisserung, nehme er das Risiko des Fehlens einer Umbuchung zugänglichen Guthabens zum Fälligkeitszeitpunkt seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden auf sich und müsse die Folgen des tatsächlichen Fehlens einer Umbuchung zugänglichen Guthabens im Fälligkeitszeitpunkt seiner Abgabenschulden als schlichte Auswirkung der normalen Rechtslage tragen (VwGH 22.3.1995, 94/13/0264 zu § 236).

Wird eine solche Rückfrage über den tatsächlichen Bestand einer Umbuchung oder Überrechnung zugänglichen Guthabens unterlassen, liege aber auch ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vor (UFS 27.4.2007, RV/0764-L/04, UFS 21.6.2007, RV/0415-W/05).

Dass sich im gegenständlichen Fall der Bf. rechtzeitig, nämlich vor bzw. spätestens bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung 10/2017 am 15.12.2017 bei dessen Geschäftspartner bzw. dessen steuerlicher Vertretung in irgend einer Weise darüber erkundigt hätte, ob bzw. dass auf diesem Abgabenkonto bereits ein ausreichendes Guthaben bestehe und der Überrechnungsantrag fristgerecht eingebracht worden sei, sei nicht dargelegt worden.

Weites sei auch die Möglichkeit der zeitgerechten Einbringung eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) nicht genutzt worden, wodurch der Eintritt des Säumniszuschlages vermieden worden wäre.

Es sei daher spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Dagegen brachte die steuerliche Vertretung der Bf. mit Eingabe vom 23.3.218 einen Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO ein und führte aus, dass die Bf. keinesfalls auffallend sorglos gehandelt habe. Sogar wenn ein Fehler passiere, der gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen passiere, werde von leichter Fahrlässigkeit ausgegangen.

Im gegenständlichen Fall sei einerseits die Überrechnung der Vorsteuer ausdrücklich vereinbart und dies auch schriftlich bei Übermittlung der Rechnung dokumentiert worden. Es treffe nicht zu, wie von der Behörde behauptet, dass sich die Bf. nicht mehr vom Bestand eines Guthabens und Überrechnungsantrages überzeugt habe. Im Gegenteil: Um sicher zu gehen, dass das USt-Guthaben gemeldet und auch der Überrechnungsantrag gestellt worden sei, habe sich die Bf. kurzfristig vor Fälligkeit der Zahllast schriftlich die Umsatzsteuervoranmeldung samt Überrechnungsantrag übermitteln lassen. Mehr Kontrolle könne einem Steuerpflichtigen nicht zugetraut werden, zumal es für einen

Steuerpflichtigen unmöglich sei, sich vom Guthabensstand des Finanzamtskontos eines Geschäftspartners zu informieren. Dieses unterliege bekanntlich dem strengen Steuergeheimnis. Er sei also auf die Auskunft vom Geschäftspartner angewiesen.

Es habe auch keinerlei Gründe für Zweifel an der Zuverlässlichkeit des Geschäftspartners gegeben. Selbst der Ausdruck des FINON-Standes wäre keine bessere Kontrolle gewesen, da man von dritter Seite nie einschätzen könne, wieviele Abgaben noch nicht verbucht seien (später belastet oder Überrechner viel später verbucht!!) und ob das ausgedruckte Guthaben tatsächlich noch bestehet.

Die Kopie der UVA samt Überrechnungsantrag sei übrigens kurzfristig vor Fälligkeit angefordert und am 14.12.2017 persönlich vom Geschäftsführer des Zahlungspflichtigen gemailt worden. Gewissenhafter und ordentlicher sei eine Kontrolle tatsächlich nicht möglich. Das Dokument sei auch dem Finanzamt übermittelt worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO in der derzeit gültigen Fassung nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages. Ein zweiter Säumniszuschlag ist gemäß Abs. 3 für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit 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 zweite und dritte 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.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass der Bf. die Umsatzsteuer 10/2017 nicht spätestens am Fälligkeitstag (15.12.2017) entrichtet hat und daher gemäß § 217 Abs. 1 und Abs. 2. BAO zu Recht ein Säumniszuschlag in der aus dem Spruch des angefochtenen Bescheides ersichtlichen Höhe festgesetzt wurde.

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO beantragte der Bf. den Säumniszuschlag nicht festzusetzen, da ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe und begründete dies damit, dass mit

der A-GmbH vereinbart worden sei, dass der Betrag in Höhe von € 36.000,00 betreffend Umsatzsteuer-Zahllast 10/2017 auf das Finanzamtskonto der Bf. übertragen solle. Zur Sicherstellung, dass die Überweisung durchgeführt werde, habe sich der Bf. den am Umsatzsteuerformular Oktober 2017 der A-GmbH vermerkten Überrechnungsantrag schicken lassen und diesen zur Information auch an das Finanzamt weitergeleitet. Der Bf. habe sich darauf verlassen, dass die Überrechnung ordnungsgemäß durchgeführt werde.

Die steuerliche Vertretung des Bf. habe diesbezüglich bereits vor Fälligkeit der Umsatzsteuerzahllast 10/2017 mit dem Team der belangten Behörde telefoniert, wobei dieser versichert worden sei, dass die Überrechnung durchgeführt und kein Säumniszuschlag festgesetzt werde. In der Folge sei das Guthaben auf dem Abgabekonto der A-GmbH mit einer anderen noch nicht fälligen Abgabeschuldigkeit verrechnet und daher die Überrechnung nicht durchgeführt worden.

Die Bewilligung eines Antrages auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt gemäß § 217 Abs. 7 BAO voraus, dass dem Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Ob von grobem Verschulden auszugehen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

Grobe Fahrlässigkeit ist dem Begriff der auffallenden Sorglosigkeit im Sinne des § 1324 ABGB gleichzusetzen. Grobe Fahrlässigkeit ist dann anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt und der Eintritt schädigenden Erfolges als wahrscheinlich und nicht bloß als möglich voraussehbar war (VwGH 6.11.2002, 99/16/0197).

Eine Überprüfung des Abgabekontos der A-GmbH hat ergeben, dass aus der Gutschrift der Umsatzsteuervoranmeldung 10/2017 sowie einer mit Verrechnungsweisung getätigten Überweisung vom 15.12.2017 ein Guthaben in Höhe von insgesamt mehr als € 36.000,00 ausgewiesen wurde. Weiters wurde auch rechtzeitig ein Überrechnungsantrag eingebracht.

Dieses Guthaben wurde in der Folge zur Tilgung einer am 19.1.2018 fällig gewordenen Steuerverbindlichkeit verwendet.

Der Überrechnungsantrag wurde rechtzeitig eingebracht.

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

Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig, so können Rückzahlungen mit Wirkung für

ihn unbeschadet der Vorschrift des § 80 Abs. 2 nur an diejenigen erfolgen, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über das Guthaben zu verfügen berechtigt sind.

(2) Die Abgabenbehörde kann den Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Die Beschränkung des Rückzahlungsbetrages (Überrechnungsbetrages) um Beträge, die innerhalb von drei Monaten ab Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten sein werden, liegt im Ermessen (VwGH 26.2.2001, 97/14/0166).

Glaublich ist, dass der Bf. aufgrund einer telefonischen Anfrage die Auskunft erhalten hat, dass die Überrechnung durchgeführt werde, da gemäß Rz 1931 und 1932 RAE, an die die Finanzämter gebunden sind, bei aus Umsatzsteuer-Gutschriften entstandenen Guthaben grundsätzlich von der Beschränkung des Rückzahlungsbetrages nur insoweit Gebrauch zu machen ist, als Abgabenschuldigkeiten nicht später als einen Monat nach Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten sein werden (vgl. Ritz, BAO-Kommentar⁶, Tz 12 zu § 239).

Da das sich aus der Gebarung ergebendes Guthaben der A-GmbH, welches im vorliegenden Fall zweifellos vorlag, nur zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden war, und der Bf. keinen Einfluss darauf hatte, ob das für die genannte Abgabepflichtige zuständige Finanzamt von der Möglichkeit der Beschränkung des Rückzahlungsbetrages gemäß § 239 Abs. 2 BAO Gebrauch macht, trifft ihn an dem Umstand, dass durch die für ihn unvorhersehbare kontokorrentmäßige Verrechnung nichts mehr überrechnet werden konnte, kein (grobes) Verschulden an der Säumnis und war dem Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages stattzugeben.

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.

Im vorliegenden Fall war im Einzelfall zu prüfen, ob der Beschwerdeführerin ein grobes Verschulden an der Nichtentrichtung der Abgabenschuldigkeit anzulasten ist. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Eine ordentliche Revision war daher nicht zulässig.

Wien, am 23. April 2018