

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

BF ,

gegen

FA

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit des Bescheides vom 09.04.2018, betreffend
Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer für 01/2018 sowie für Lohnsteuer 02/2018

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 09.04.2018 setzte das FA einen ersten Säumniszuschlag für die Umsatzsteuer 01/2018 in Höhe von Euro 210,56 (2 % von Euro 10.527,84) sowie für die

Lohnsteuer 02/2018 in Höhe von Euro 159,78 (2 % von Euro 7.989,07) fest, da die BF die angeführten Abgabenschulden nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet habe.

Gegen diese Festsetzung er hob die BF binnen offener Frist Beschwerde und führte dabei im Detail aus, dass ihr Säumniszuschläge für Abgaben vorgeschrieben worden seien, die sie fristgerecht bezahlt habe. Diese Vorschreibung habe sich daraus ergeben, dass es zu Überschneidungen zwischen der Anmeldung der Umsatzsteuer für 01/2018 bzw. den Lohnabgaben für 02/2018 und der Überweisung des dafür notwendigen Geldbetrages einerseits und der Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2017 und der Rückzahlung des daraus resultierenden Guthabens gekommen sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 17.04.2018 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu - nach Darstellung der Buchungen auf dem Abgabenkonto der BF im Zeitablauf - aus, dass zum Zeitpunkt der Stellung des Rückzahlungsantrages in Höhe von Euro 20.789,68 weder die Umsatzsteuervoranmeldung für 01/2018 bzw. den Lohnabgaben für 02/2018 auf dem Abgabenkonto belastet worden waren, noch die Umsatzsteuer für 2017 veranlagt gewesen sei. Ein Rückzahlungsantrag sei erst zu stellen, wenn die von der BF errechnete Gutschrift nach Ergehen des entsprechenden Abgabenbescheides auf dem Abgabenkonto zu einem Guthaben führe.

Darauf beantragte die BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG und führte dazu aus, dass es für sie als Steuerpflichtige nicht ersichtlich gewesen sei, aus welchem Geschäftsvorfall die Rückzahlung der Euro 20.789,68 erfolgt sei. Sie habe jedenfalls rechtzeitig die Umsatzsteuervoranmeldung für 01/2018 die Lohnabgaben für 02/2018 angemeldet und den dafür erforderlichen Betrag von Euro 32.756,17 fristgerecht einbezahlt.

Das BFG hat dazu erwogen:

Der im Folgenden dargestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem BFG vorgelegten Akten des Beschwerdeverfahrens sowie den Datenbanken der Finanzverwaltung. Er ist von den Parteien des Verfahrens nicht bestritten.

Die BF meldete am 13.03.2018 die UVA für 01/2018 in Höhe von Euro 26.026,37, die Lohnsteuer für 02/2018 in Höhe von Euro 7989,07, den Dienstgeberbeitrag für 02/2018 in Höhe von Euro 2.272,77 sowie die Lohnsteueraufrollung für 01-12/2017 in Höhe von Euro -3.532,04 beim FA an und überwies den Gesamtbetrag in Höhe von Euro 32.756,17 am gleichen Tag mittels Telebanking. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen der BF.

Eine Verrechnungsweisung für diesen Betrag erfolgte nicht. Eine Buchung dieser Beträge für Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag erfolgte am 29.03.2018 mit Fälligkeitstag 16.03.2018. Dies ergibt sich aus den Datenbanken der Finanzverwaltung.

Am 15.03.2018 reichte die BF die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2017 beim FA ein, bei der sich nach der Erklärung der BF ein Guthaben in Höhe von Euro 20.789,68 ergab. Mit gleichem Datum stellte BF einen Rückzahlungsantrag für dieses Guthaben in Höhe von Euro 20.789,68. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen der BF.

Mit 21.03.2018 erfolgte die Rückzahlung des von der BF beantragten Betrages von Euro 20.789,68 auf ein Bankkonto der BF.

Mit 29.03.2018 wurden die Umsatzsteuerzahllast für 01/2018 sowie die Lohnabgaben für 02/2018 auf dem Abgabekonto der BF vom FA mit Fälligkeitstag 16.03.2018 gebucht. Durch die am 21.03.2018 erfolgte Rückzahlung entstand auf dem Abgabekonto der BF eine Schuld in Höhe von Euro 20.789,68. Für die darin enthaltenen Verbindlichkeiten an Umsatzsteuer für 01/2018 in der Höhe von Euro 10.527,84 und Lohnsteuer für 02/2018 in Höhe von Euro 7.989,07 wurden vom FA Säumniszuschläge i.H.v. 2 % vorgeschrieben.

Mit 15.05.2018 erfolgte die Veranlagung der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2017, die zu einer Gutschrift in Höhe von Euro 20.789,68 führte. Dies ergibt sich aus den Datenbanken der Finanzverwaltung.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes auszuführen:

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen ... die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlaß entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

Aus dieser Bestimmung ergibt sich die Verpflichtung zur kontokorrentmäßigen Verrechnung wiederkehrend zu erhebender Abgaben auf ein und denselben Abgabekonto. Zu den wiederkehrend zu erhebenden Abgaben zählen auch Umsatzsteuer bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen. (Ritz, BAO⁶, § 213 TZ. 1f)

Gemäß § 214 Abs. 1 BAO sind Gutschriften, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten. Haben mehrere Abgabenschuldigkeiten denselben Fälligkeitstag oder denselben davon abweichenden Zahlungstermin und reicht ein zu verrechnender Betrag zur Tilgung aller gleichzeitig zu entrichtenden Abgabenschuldigkeiten nicht aus, so hat die Verrechnung bei demselben Zahlungstermin auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten und bei demselben Fälligkeitstag auf die früher verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu erfolgen. Abgabenschuldigkeiten, für welche ein Pfandrecht besteht, gelten als dem Fälligkeitstag nach jüngste verbuchte Abgabenschuldigkeiten, es sei denn, das Pfandrecht wurde vertraglich eingeräumt. Die

Verbuchung von Abgabenschuldigkeiten ist ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihenfolge vorzunehmen.

Gemäß § 214 Abs. 4 lit. a BAO sind Zahlungen dem der Abgabenbehörde auf dem Zahlungsbeleg bekannt gegebenen Verwendungszweck entsprechend zu verrechnen, soweit sie Abgabenschuldigkeiten betreffen. Dies gilt sinngemäß für die Verwendung sonstiger Gutschriften, soweit sie im Zusammenhang mit einer in den Abgabenvorschriften vorgesehenen Selbstbemessung oder Einbehaltung und Abfuhr von Abgaben entstehen.

Gemäß § 214 Abs. 5 BAO sind über Antrag die Rechtsfolgen der irrtümlich erteilten Verrechnungsweisung aufzuheben oder nicht herbeizuführen, wenn eine Verrechnungsweisung im Sinn des Abs. 4 erteilt wurde und hiebei irrtümlich eine unrichtige Abgabenart oder ein unrichtiger Zeitraum angegeben. Dies gilt nicht für die vor der Antragstellung durchgeföhrten Einbringungsmaßnahmen und die im Zusammenhang mit diesen angefallenen Nebengebühren. Der Antrag kann nur binnen drei Monaten ab Erteilung der unrichtigen Verrechnungsweisung gestellt werden. Dies gilt sinngemäß, soweit eine Verrechnungsweisung im Sinn des § 214 Abs. 4 irrtümlich nicht erteilt wurde.

Im gegenständlichen Verfahren hat die BF für die Einzahlung der Euro 32.756,17 keine Verrechnungsweisung erteilt. Damit bestand keine Bindung der Zahlung von Euro 32.756,17 an die Schuldigkeit der BF für Umsatzsteuer 01/2018 und Lohnabgaben 02/2018 in dieser Höhe. Vielmehr erfolgte nach § 213 Abs. 1 BAO eine kontokorrentmäßige Verrechnung von Guthaben und Abgabenschulden auf dem Abgabenkonto der BF, es entstand damit ein Guthaben auf dem Abgabenkonto der BF in Höhe von Euro 36.288,21. Die Rückzahlung eines Teilbetrages von Euro 20.789,68 war nur möglich, da keine Verrechnungsweisung erfolgt war.

In weiterer Folge bestand auf dem Abgabenkonto der BF in dem Zeitpunkt, in dem die in Frage stehenden Umsatzsteuern für 01/2018 (in Höhe von Euro 26.026,37) bzw. Lohnsteuer für 02/2018 (in Höhe von Euro 7.989,07) verbucht wurden, keine ausreichende finanzielle Deckung, da das Guthaben in diesem Zeitpunkt nur mehr Euro 15.498,53 betrug.

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO sind, wenn eine Abgabe ... nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

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

Aufgrund der kontokorrentmäßigen Verrechnung nach § 213 Abs. 1 BAO auf dem Abgabenkonto der BF, der fehlenden Verrechnungsweisung der BF und der Rückzahlung eines freien Guthabens auf dem Abgabenkonto der BF in Höhe von Euro 20.789,68 wurden somit Umsatzsteuern für 01/2018 in Höhe von Euro 10.527,84 sowie Lohnabgaben für 02/2018 in Höhe von Euro 7.989,07 nicht zeitgerecht entrichtet.

Die BF bestreitet auch nicht, dass die Abgaben in der vom FA angeführten Höhe im Guthabensstand auf dem Abgabenkonto nicht gedeckt waren und damit nicht fristgerecht entrichtet worden waren. Sie argumentiert vielmehr damit, dass die gegenständliche Unterdeckung auf dem Abgabenkonto aufgrund einer Vermischung verschiedener Geschäftsfälle erfolgt sei bzw. darauf zurückzuführen gewesen sei, dass für die BF nicht erkennbar gewesen wäre, aus welchem Geschäftsfall das rückgezahlte Guthaben in Höhe von Euro 20.789,68 entstanden sei.

Dazu ist vorab festzuhalten, dass Säumniszuschläge im Sinne des § 217 BAO eine objektive Rechtsfolge der verspäteten Entrichtung einer Abgabe darstellen. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug führen, sind (grundsätzlich) unbeachtlich (so zuletzt VwGH vom 24.01.2018, Ra 2017/13/0023). Die Voraussetzungen des § 217 Abs. 1 BAO für die Festsetzung von Säumniszuschläge in der im Verfahrensgang dargestellten Höhe liegen somit vor.

Soweit die Argumentation der BF in die Richtung geht, dass sie kein Verschulden daran treffe, dass die Abgaben nicht zeitgerecht entrichtet worden seien, ist Folgendes auszuführen:

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

Die Grenze für ein grobes Verschulden im Sinne dieser Gesetzesbestimmung liegt in einer leichten Fahrlässigkeit und somit in einem Fehler, der gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterläuft. (Ritz, BAO⁶, § 217, Tz. 44)

Wenn die BF damit argumentiert, dass sie kein Verschulden an der verspäteten Zahlung treffe, so ist dazu nach Sicht des BFG auszuführen, dass oben dargestellt wurde, dass die gegenständliche Unterdeckung auf dem Abgabenkonto zunächst aus der fehlenden Verrechnungsweisung der BF resultierte. Diese Unterlassung war ein Fehler, der der BF im konkreten Monat unterlaufen ist. In den Monaten davor und danach hat die BF Zahlungen für Umsatzsteuervoranmeldungen und Anmeldungen für Lohnabgaben jeweils mit Verrechnungsweisung zur Einzahlung gebracht. Diese Unterlassung hätte für sich allein genommen noch keinen Säumniszuschlag ausgelöst.

Nach dem Verständnis des BFG liegen jedoch wesentliche Fehler der BF darin, dass sie - ohne die Veranlagung der Umsatzsteuer Jahreserklärung für 2017 abzuwarten - bereits einen Rückzahlungsantrag für das von ihr selbst errechnete Guthaben gestellt hat. Für die BF hat sich aus der Erfahrung der Vorjahre ergeben müssen, dass die Veranlagung einer Jahreserklärung nicht sofort erfolgt, sondern einige Zeit in Anspruch nehmen kann. Damit muss ihr bewusst gewesen sein, dass über ein allenfalls entstehendes Guthaben aus der Jahreserklärung nicht bereits mit der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung verfügt werden kann.

Darüber hinaus ist aus Sicht des BFG festzuhalten, dass die BF über Finanz online jederzeit (und damit sowohl vor als auch nach der Stellung dieses Rückzahlungsantrages) in der Lage gewesen wäre über eine Abfrage des Abgabenkontos festzustellen, welche Guthaben auf diesem Konto bestehen. Eine derartige Überprüfung des Kontostandes vor Stellung eines Rückzahlungsantrages ist jedem Steuerpflichtigen zumutbar und stellt einen weiteren Fehler der BF im gegenständlichen Vorgang dar.

Die Vorschreibung der verfahrensgegenständlichen Säumniszuschläge erfolgte daher aufgrund von drei Fehlern der BF. Eine derartige Kumulation von Fehlern innerhalb so kurzer Zeit im Zusammenhang mit zwei Vorgängen, die für die BF zum „Tagesgeschäft“ gehören, unterläuft einem sorgfältig agierenden Menschen auch nicht gelegentlich.

Da somit aus Sicht des BFG durch die Kumulation der Fehler ein grobes Verschulden der BF vorlag, konnte dem Antrag der BF auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 7 BAO nicht näher getreten werden.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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 Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ergibt sich aus den oben genannten gesetzlichen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 21. Juni 2018