

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat in der Beschwerdesache Mag. A.B., Adresse1, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Rennbahnstraße 43, 3100 St. Pölten, über die Beschwerde vom 29.09.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Baden Mödling vom 09.09.2016 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in der Sitzung am 23.11.2017 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

Mit Bescheid vom 9.9.2016 setzte das Finanzamt von der Einkommensteuer 07-09/2016 in Höhe von € 19.032,06 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 380,64 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeit nicht bis 16.08.2016 entrichtet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid am 29.9.2016 eingebrachten und mit 23.8.2016 datierten Beschwerde wurde gleichzeitig ein "Antrag auf Nachsicht gemäß § 217 Abs. 7 BAO" gestellt.

Zur Begründung für sämtliche Anträge wurde vorgebracht, dass ein Antrag auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen voraussetze, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis treffe.

Grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege (VwGH 20.5.2010, 2008/15/0305).

Laut telefonischer Auskunft solle es mit dem ehemaligen Steuerberater irgendeine Vereinbarung gegeben haben, diese hätte jedoch weder vorgelegt noch präzisiert werden können. Insofern könne bis dato auch die Einkommensteuervorauszahlung in keiner Weise nachvollzogen werden und sei auch durch keinerlei Unterlagen nachweisbar.

Ein allfälliger Bescheid über die Einkommensteuervorauszahlungen sei "weder mit noch dem Steuerpflichtigen nachgewiesen bzw. übermittelt" worden.

Aus pragmatischen Überlegungen sei die Vorschreibung unter Vorbehalt überwiesen worden, die Richtigkeit der Vorschreibung habe seitens des Finanzamtes nicht nachgewiesen werden können. Mangels entsprechenden Nachweises der Richtigkeit der Vorschreibung der Einkommensteuervorauszahlung für das 3. Quartal 2016 in der vorgeschriebenen Höhe könne ein Säumniszuschlag jedenfalls nicht vorgeschrieben werden.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages ersatzlos aufzuheben bzw. Nachsicht zu gewähren.

Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht werde die Entscheidung durch den gesamten Senat und weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Am 14.6.2017 erging eine Beschwerdevorentscheidung mit folgendem Inhalt:

"Es ergeht die Beschwerdevorentscheidung betreffend die Beschwerde vom 29.9.2016 von AB, vertreten durch fh-wirtschaftstreuhand GmbH, Rennbahnstr. 43, 3100 St. Pölten, gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 09.09.2016

Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Ihrer Beschwerde vom 29.09.2016 wird abgewiesen.

Begründung:

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 Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Die Abgabenbehörde ist bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen verpflichtet. Die Festsetzung erfolgt in Rechtsgebundenheit; für ein Ermessen ist kein Spielraum (VwGH vom 11.11.1988, 87/16/0138; 30.05.1995, 95/13/0130; Stoll aaO, 2331).

Die Säumniszuschlagsverpflichtung hat Formalschuldcharakter (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017; 24.11.1993, 90/13/0084; 29.11.1994, 94/14/0094). Für das Entstehen der Säumniszuschlagspflicht ist allein maßgeblich, ob die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Vorausgesetzt ist eine formelle Abgabenzahlungsschuld und weder die Rechtskraft des Stammabgabenbescheides noch die sachliche Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenfestsetzung nötig (Ritz, BAO Kommentar, § 217 RZ 3; VwGH, 3.8.1991, 90/17/0503; 27.09.1994, 91/17/0019; Stoll, aaO, 2319).

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um die Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2016, fällig am 16.08.2016.

Die Entrichtung erfolgte verspätet mit Überweisung am 22.09.2016.

Die festgesetzten Säumniszuschläge bestehen daher zu Recht, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

Informativ wird darauf hingewiesen, dass gemäß § 217 Abs. 8 BAO im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld (Einkommensteuererklärung 2016) die Berechnung des Säumniszuschlages unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages von Amts wegen zu erfolgen hat."

Dagegen beantragte der Bf. mit Eingabe vom 13.7.2017 die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Zur Begründung wurde ergänzend ausgeführt, dass sich die Beschwerdevorentscheidung offensichtlich auf eine Beschwerde vom 29.9.2016 beziehen solle. Ob dies zutreffe, könne nicht nachvollzogen werden, zumal das Datum offensichtlich händisch korrigiert worden sei.

Händische Korrekturen einer Beschwerdevorentscheidung ohne Nachvollziehbarkeit seien jedenfalls nicht möglich und jedenfalls rechtswidrig. Die Beschwerdevorentscheidung sei jedenfalls unbestimmbar.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass die Beschwerdevorentscheidung nicht sämtliche Anträge bzw. Einwendungen behandelt habe.

Der Ordnung halber werde darauf hingewiesen, dass das Finanzamt bis zum heutigen Tag nicht nachgewiesen habe, dass eine Einkommensteuervorauszahlung überhaupt bescheidmäßig vorgeschrieben worden sei.

Sämtliche Einwendungen bzw. sämtliche Anträge aus der Beschwerde blieben vollinhaltlich aufrecht.

Mit Vorlagebericht vom 19.9.2017 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. In diesem Bericht wird zur Stellungnahme im Wesentlichen ausgeführt, dass der Vorauszahlungsbescheid 2016 vom 14.6.2016 elektronisch in die Databox zugestellt worden und zugegangen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1.) Vorbringen zur Beschwerdevorentscheidung:

Der Spruch ist die Willenserklärung der Behörde. Der normative Inhalt muss sich aus der Formulierung der Erledigung ergeben (VwGH 30.9.2004, 2004/16/0098).

Ein schriftlicher Bescheid wird für den Empfänger in der Form rechtswirksam, die dem Inhalt der zugestellten Bescheidausfertigung entspricht.

Gemäß Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müssen (teilweise) automationsunterstützt hergestellte und händisch ergänzte bzw. handschriftlich korrigierte Bescheide eine Unterschrift bzw. einen Beglaubigungsvermerk aufweisen, da es sich wegen der darauf vorgenommenen händischen Korrekturen um keine "mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellten Ausfertigungen" im Verständnis des DSG 2000 bzw. iSd. § 96 dritter Satz BAO mehr handelt (vgl. BFG vom 17.10.2016, RV/710.546/2016 und die dort angeführte Rechtsprechung)

Schon aus dieser Rechtsprechung ist ersichtlich, dass die handschriftliche Korrektur einer Erledigung durch die erlassende Abgabenbehörde zulässig ist, die Erledigung dadurch nicht rechtswidrig wird.

Die hier gegenständliche Beschwerdevorentscheidung wurde nicht automationsunterstützt erstellt und erfüllt sämtliche im § 93 BAO angeführten Erfordernisse.

Davon abgesehen ist das Vorbringen, dass die Beschwerdevorentscheidung rechtswidrig sei, schon deshalb nicht zielführend, da das Bundesfinanzgericht über die Bescheidbeschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.12.2016 und nicht über die Rechtmäßigkeit der Beschwerdevorentscheidung vom 14.6.2017 zu entscheiden hat. Dass diese Beschwerdevorentscheidung nicht rechtswirksam ergangen wäre, wurde weder behauptet, noch liegen hierfür entsprechende Anhaltspunkte vor.

2.) Rechtmäßigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit.d) nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Unbestritten ist, dass die am 16.8.2016 fällig gewesene Einkommensteuervorauszahlung 7-9/2016 am 22.9.2016 und somit verspätet entrichtet wurde.

Die Festsetzung des Säumniszuschlages setzt das wirksame Ergehen des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides für 2016 und Folgejahre voraus.

Ein solcher Bescheid wurde durch die belangte Behörde am 14.6.2016 erlassen. Die Bescheidzustellung erfolgte gemäß Auskunft des Bundesministeriums für Finanzen am gleichen Tag an den damaligen zustellbevollmächtigten Vertreter des Bf, die PFK Partn. Stb. und WP GmbHCoKG in die *Databox* über FinanzOnline um 23:07 Uhr.

Gemäß § 97 Abs. 3 BAO kann an Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, dass sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. In der Verordnung sind technische oder organisatorische Maßnahmen festzulegen, die gewährleisten, dass die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfbaren Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung im Sinn des Datenschutzgesetzes 2000, BGBl. I Nr. 165/1999. § 96 letzter Satz gilt sinngemäß.

Gemäß § 98 Abs. 2 BAO gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsreich des Empfängers gelangt sind. Im

Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt des Einlangens von Amts wegen festzustellen. Die Zustellung gilt als nicht bewirkt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung mit dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag wirksam.

Die genannte steuerliche Vertretung gab am 15.6.2016 um 8:54 Uhr dem Finanzamt via FinanzOnline die Rücklegung der Zustellvollmacht bekannt, woraus zweifelsfrei abzuleiten ist, dass seitens des Empfängers keine Ortsabwesenheit vorlag, dieser somit Kenntnis von der Zustellung erlangen konnte.

Darauf, dass die Zustellung nicht erst mit dem Auslesen, sondern bereits mit dem Einlangen in der Databox erfolgt („wichtig wegen allfälliger Nachzahlung und Beschwerde“), wird auch im Menüpunkt „Zustellung“ hingewiesen.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes endet die Vertretungsbefugnis mit der Beendigung des (der) Verfahren(s), für das (die) sie erteilt wurde, sofern die Vollmacht nicht vorher gekündigt wird, wobei die Kündigung der Vollmacht der Behörde mitgeteilt werden muss, um ihr gegenüber wirksam zu sein (Hinweis auf B 6.4.1951, 259/51, VwSlg 2027/A/1951).

Die Rücklegung der Vollmacht erfolgte im vorliegenden Fall nach Zustellung des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides 2016 und konnte daher die Wirksamkeit des Vorauszahlungsbescheides nicht in Frage stellen.

Ist eine rechtswirksame Zustellung zu bejahen, ist aufgrund des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO weiters zu prüfen, ob den Bf. an der gegenständlichen Säumnis ein grobes Verschulden trifft.

3.) § 217 Abs. 7 BAO:

*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, insbesondere insoweit bei nach
Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden
an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.*

Das Antragsrecht auf Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen setzt voraus, dass den Abgabepflichtigen kein grobes Verschulden an der Säumnis trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt.

Grobes Verschulden liegt hingegen vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist. Eine lediglich leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht (VwGH 13.9.1999, 97/09/0134). Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffällig sorglos gehandelt hat. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung

von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0098).

Der vom Antrag umfasste Säumniszuschlagsanfall steht nach dem Parteivorbringen in Zusammenhang mit einem Wechsel des steuerlichen Vertreters im Jahr 2016, weshalb die Einkommensteuervorauszahlungen unbekannt bzw. nicht nachvollziehbar seien, zumal eine neuerliche Zustellung seitens des Finanzamtes nicht erfolgt sei.

Im Gegenstandsfall hat der vormalige steuerliche Vertreter die Niederlegung seiner Vollmacht bzw. Vertretungsbefugnis am 15. Juni 2016 um 8:54 Uhr der Abgabenbehörde bekanntgegeben, der neue und nunmehrige Vertreter seine Berechtigung am 16.6.2016 um 14:11 Uhr über FinanzOnline eingetragen und damit bekanntgegeben.

Bei einem Vertreterwechsel haben alle Beteiligten, der Mandant und die beteiligten Steuerberater, dafür Sorge zu tragen, dass Termine und Zahlungsfristen gegenüber dem Finanzamt eingehalten werden und durch geeignete Maßnahmen sicherzustellen, dass hier keine Zahlungstermine übersehen werden. Nach Auffassung des BFG erfordern solche Übergangsphasen eine besondere Sorgfalt aller Beteiligten, zumal hier das Risiko von Fehlern höher anzusetzen ist als im Falle eines laufenden Vertretungs- bzw. Betreuungsverhältnisses. Dabei ist auch zu beachten, dass das (grobe) Verschulden eines Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzusetzen ist.

Analog zu Papierzustellungen erfolgt bei angemerkteter Zustellvollmacht keine Einbringung von Erledigungen in die Databox des Abgabepflichtigen (des Bf.). Der Bf. ist allerdings FinanzOnline-Teilnehmer, kann daher jederzeit elektronische Akteneinsicht nehmen. Ebenso ist der nunmehrige steuerliche Vertreter seit 16.6.2016 zur Akteneinsicht gemäß § 90a BAO berechtigt.

Es gehört nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zur Sorgfaltspflicht eines steuerlichen Vertreters, bei einer Übernahme der steuerlichen Vertretung zur Vermeidung von Fehlern in der Übergangsphase elektronische Akteneinsicht zu nehmen. Dadurch wäre der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid nicht verborgen geblieben.

Weshalb dem Bf., insbesondere dem nunmehrigen steuerlichen Vertreter im Hinblick auf die aufgrund des Steuerberaterwechsels erforderliche erhöhte Sorgfaltspflicht trotz der Berechtigung zur Akteneinsicht der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid verborgen geblieben ist, kann nicht nachvollzogen werden. Dazu kommt noch, dass das Finanzamt am 15. Juli 2016 eine Benachrichtigung mit Informationen über die Höhe und Fälligkeit des Einkommensteuervorauszahlungsbetrages für den Zeitraum 7-9/2016 zu Handen des nunmehrigen steuerlichen Vertreters versende, die zwingend darauf schließen lassen musste, dass der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2016 bereits ergangen war.

Es stellt eine geradezu auffallende Verletzung der Sorgfaltspflicht dar, im Hinblick auf die ergangene Benachrichtigung vom 15. Juli 2016 über den Vorauszahlungsteilbetrag keine Einsicht in den elektronischen Akt zu nehmen.

Sowohl der Bf. als auch (insbesondere) dessen steuerlicher Vertreter haben daher die ihnen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen.

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).

Da bei Gesamtbetrachtung des Falles das Verhalten des Bf. bzw. dessen steuerlichen Vertreters einem groben Verschulden entspricht, war der Beschwerde der Erfolg zu versagen.

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 Rechtsprechung des VwGH nicht ab und hatte eine Klärung des Sachverhaltes (Zustellung) sowie des Vorliegens eines groben Verschuldens des Bf. im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 24. November 2017