

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R über die Beschwerde der B, Adresse1, Cyprus, vertreten durch V, Adresse2, gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 09.07.2014 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zu Recht erkannt:

Die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen hinsichtlich Umsatzsteuer 04/2013 in der Höhe von 14.129,61 Euro, Einfuhrumsatzsteuer 05/2013 in der Höhe von 483,61 Euro, Umsatzsteuer 05/2013 in der Höhe von 10.230,76 Euro und Einfuhrumsatzsteuer 06/2013 in der Höhe von 803,23 Euro werden aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages hinsichtlich Einfuhrumsatzsteuer 04/2014 in der Höhe von 500,34 Euro wird als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Am 11.07.2013 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Stundung der Einhebung von Abgabenverbindlichkeiten in der Gesamthöhe von 730.660,79 Euro (Einfuhrumsatzsteuer 05/2013 24.180,30 Euro und Umsatzsteuer 04/2013 706.480,49 Euro) mit der Begründung, die T. (T) habe hinsichtlich ihrer Vorsteuerguthaben Überrechnungsanträge auf das Abgabenkonto der Bf. gestellt, sodass sämtliche Abgabenschuldigkeiten der Bf. durch diese Guthabenüberrechnung abgedeckt seien.

In Folge einer Außenprüfung bei der T werde dieser fälschlicherweise der Vorsteuerabzug verwehrt und von der Abgabenbehörde eine Guthabenüberrechnung nicht durchgeführt.

Bei (nachträglicher) Veranlagung gemäß den eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen seien die entsprechenden Guthabenüberrechnungen rückwirkend durchzuführen.

Mit gleicher Begründung beantragte die Bf. am 01.08.2013 die Stundung der Einfuhrumsatzsteuer 06/2013 in der Höhe von 40.161,41 Euro und am 08.08.2013 die Stundung der Umsatzsteuer 05/2013 in der Höhe von 511.538,22 Euro.

Das Finanzamt Graz-Stadt wies mit dem Bescheid vom 06.05.2014 "das am 12.07.2013 eingebrachte" Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung als unbegründet ab. Zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen wurde die Bf. ersucht, die angeführten Abgaben bis zum Zahlungstermin 13.06.2014 zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bf. am 06.06.2014 das Rechtsmittel der Berufung (richtig Beschwerde) ein und beantragte dessen Aufhebung. Gleichzeitig stellte sie den Antrag, die Einhebung der in Rede stehenden Beträge bis zur Erledigung der Beschwerde zu stunden.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 09.07.2014 setzte das Finanzamt Graz-Stadt gegenüber der Bf. gemäß § 217 Abs. 1 und 2 der Bundesabgabenordnung (BAO) erste Säumniszuschläge in der Höhe von insgesamt 26.147,55 Euro fest, weil die Umsatzsteuer 04 und 05/2013 sowie die Einfuhrumsatzsteuer 05 und 06/2013 nicht bis 13.06.2014 entrichtet wurden.

Des Weiteren wurde ein Säumniszuschlag festgesetzt, weil die Einfuhrumsatzsteuer 04/2014 nicht bis zum Fälligkeitstag 16.06.2014 entrichtet wurde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde vom 18.08.2014 beantragte die Bf. die Aufhebung des Bescheides mit folgender Begründung:

Die Bf. habe die Umsatzsteuervoranmeldungen für 04/2013, 05/2013, 06/2013 und 04/2014 termingerecht im Wege von FinanzOnline eingebracht. In diesen Umsatzsteuervoranmeldungen werde die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer geltend gemacht. Dass die Bf. hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer zum Vorsteuerabzug berechtigt sei, werde von der Finanzverwaltung nicht bestritten. Strittig sei lediglich die Geltendmachung von Vorsteuern aus Rechnungen, die österreichische Lieferanten an die Bf. ausstellen.

Auf Grund der rechtzeitigen Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bestehe hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuern jedenfalls ein Vorsteuerguthaben, mit dem die Einfuhrumsatzsteuerschuld abgedeckt sei. Dass diese Entrichtung am Abgabenkonto nicht erfasst sei, habe offensichtlich damit zu tun, dass die strittige Umsatzsteuerschuld und die unstrittige Einfuhrumsatzsteuer nicht gesondert gebucht würden. Jedenfalls aber erfolge die Vorschreibung eines Säumniszuschlages im Hinblick auf die Einfuhrumsatzsteuer zu Unrecht.

Hinsichtlich der übrigen Umsatzsteuer sei jeweils rechtzeitig ein Stundungsansuchen gestellt worden. Zwar seien die Stundungsansuchen mit dem Bescheid vom 06.05.2014 abgewiesen worden, gegen diesen Bescheid sei aber rechtzeitig das Rechtsmittel der Beschwerde erhoben und mit diesem Rechtsmittel ein neuerlicher Stundungsantrag gestellt worden. Eine Säumnis liege daher nicht vor, weshalb die Vorschreibung eines Säumniszuschlages auch in Bezug auf die Umsatzsteuerverbindlichkeiten rechtswidrig sei.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 23.10.2014 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Ungeachtet der wirtschaftlichen Verbindungen der Bf. mit der T lägen unterschiedliche Steuersubjekte vor. Eine gleichsam saldierende Betrachtungsweise komme daher nicht in Betracht. Hinsichtlich der Entrichtung von Abgabenschulden durch Überrechnung eines entsprechenden Guthabens vom Abgabenkonto eines Geschäftspartners gelte generell, dass eine verspätete Entrichtung zu Lasten des Abgabenschuldners gehe. Nach Prüfung und Freigabe der rechtzeitig zur Überrechnung beantragten Gutschriften würden die Folgebescheide in der Regel von Amts wegen aufgehoben.

U.a. gegen diese abweisene Beschwerdevorentscheidung richtet sich der Antrag auf Entscheidung über (mehrere) angeführte Beschwerden durch das Verwaltungsgericht vom 21.11.2014.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

*Der erste Säumniszuschlag beträgt 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 leg.cit.).*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nur den Bestand einer formellen, nicht aber einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraus.

Die Abgabenbehörde hat daher im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen (vgl. VwGH 17.9.1990, 90/15/0028).

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht entrichtete Abgabenschuldigkeit unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig, rechtskräftig, mit Bescheidbeschwerde angefochten oder richtig selbst berechnet wurde (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 4 und VwGH 17.9.2014, 2012/17/0552, und die dort zitierte Vorjudikatur).

1. Säumniszuschläge betreffend Umsatzsteuer 04 und 05/2013 und Einfuhrumsatzsteuer 05 und 06/2013

*Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten Säumniszuschläge 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.*

*(...) 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 (§ 212 Abs. 3 BAO).*

*Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften sind gemäß § 212 Abs. 4 BAO auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.*

*Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen gemäß § 230 Abs. 2 BAO Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.*

Die Zahlungserleichterungsansuchen der Bf. vom 11.07.2013 hinsichtlich Umsatzsteuer 04/2013 und Einfuhrumsatzsteuer 05/2013, vom 01.08.2013 hinsichtlich Einfuhrumsatzsteuer 06/2013 und vom 08.08.2013 hinsichtlich Umsatzsteuer 05/2013 wurden vom Finanzamt mit dem Bescheid vom 06.05.2014 abgewiesen. Für die Entrichtung der in Rede stehenden Abgaben stand der Bf. gemäß § 212 Abs. 3 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu (Zahlungstermin laut Bescheid: 13.06.2014).

Gemäß § 212 Abs. 4 BAO haben Berufungen und Vorlageanträge, wenn sie zeitgerecht, somit insbesondere innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO eingebracht werden, einbringungshemmende und dem § 217 Abs. 4 lit. b BAO zufolge auch säumniszuschlagshinausschiebende bzw. -vermeidende Wirkung (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 212 Rz 35).

Durch die innerhalb der Beschwerdefrist gegen den abweislich ergangenen Zahlungserleichterungsbescheid eingebrachte Beschwerde vom 06.06.2014 sowie den innerhalb der einmonatigen Frist des § 212 Abs. 3 BAO eingebrachten Vorlageantrag vom 21.11.2014 wurden daher die in Rede stehenden Säumniszuschläge nicht verwirkt. Die diesbezüglichen Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen waren daher antragsgemäß aufzuheben.

## 2. Säumniszuschlag betreffend Einfuhrumsatzsteuer 04/2014

*Gemäß § 26 Abs. 5 UStG 1994 wird die Einfuhrumsatzsteuer am 15. des Kalendermonates, der dem Tage der Verbuchung auf dem Abgabenkonto folgt, frühestens am 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum, in dem die Einfuhrumsatzsteuerschuld entsteht, zweitfolgenden Kalendermonates fällig (lit. a).*

*Die Gebahrung der Einfuhrumsatzsteuer ist mit jener der Umsatzsteuer in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen (lit. b).*

*Einfuhrumsatzsteuerschulden, die in einem Kalendermonat entstanden sind, gelten für die Einhebung und zwangsweise Einbringung als eine Abgabe (lit. c).*

Zur Einhebung und zwangsweisen Einbringung der Einfuhrumsatzsteuer ist im vorliegenden Fall gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994 das Finanzamt zuständig, weshalb

die Gebarung der Einfuhrumsatzsteuer über das Finanzamtskonto erfolgt. Es gelten daher die für die Einhebung der Abgaben maßgeblichen Bestimmungen der BAO unter Berücksichtigung der in § 26 Abs. 5 UStG 1994 angeführten Besonderheiten.

Nach § 26 Abs. 5 lit. c UStG 1994 ist die Einfuhrumsatzsteuer im Zusammenhang mit den Verrechnungsvorschriften als eigene Abgabe anzusehen.

Eine gesonderte Verbuchung der abziehbaren Vorsteuer im Sinne des § 12 Abs. 2 lit. b UStG 1994 ist im Gesetz nicht vorgesehen.

Ein Säumniszuschlag ist gemäß § 217 Abs. 1 BAO festzusetzen, wenn eine Abgabe am Fälligkeitstag nicht entrichtet ist.

Die Einfuhrumsatzsteuer 04/2014 war im vorliegenden Fall unbestritten am 16.06.2014 fällig. Ebenso unbestritten ist eine Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer im Sinne des § 211 BAO ist bis zum Fälligkeitstag nicht erfolgt.

Nach dem Wortlaut des § 26 Abs. 5 lit. b UStG 1994 ist die Gebarung der Einfuhrumsatzsteuer mit jener der Umsatzsteuer in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

*Gemäß § 214 Abs. 1 BAO sind in den Fällen einer zusammengefaßten Verbuchung der Gebarung Zahlungen und sonstige Gutschriften 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. ...*

Ein Vorsteuerguthaben (Überhang der Vorsteuern über die abzuführende Umsatzsteuer), das die Einfuhrumsatzsteuer abgedeckt hätte, wurde in der Umsatzsteuervoranmeldung 04/2014 nicht erklärt.

Eine Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer ist auf Grund des aushaftenden Rückstandes am Abgabenkonto der Bf. in der Höhe von über 10 Millionen Euro und der Umsatzsteuervoranmeldung 04/2014 mit einer Zahllast von 241.682,79 Euro nach den geltenden Verrechnungsvorschriften nicht erfolgt.

Die Festsetzung eines Säumniszuschlages liegt nicht im Ermessen der Behörde, sondern ist eine objektive Säumnisfolge (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095). Die Gründe, die zum

Zahlungsverzug geführt haben, sind ebenso wie die Dauer des Verzuges grundsätzlich unbeachtlich (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Insbesondere setzt die Verwirkung des Säumniszuschlages kein Verschulden der Abgabepflichtigen voraus (VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125).

Die Abgabe wurde nach den gesetzlichen Vorschriften nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet, weshalb der Säumniszuschlag zu Recht festgesetzt wurde.

#### Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Die vorliegende Entscheidung basiert auf der klaren Gesetzeslage und folgt der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe die zitierten Erkenntnisse), wonach die Abgabenbehörde zur Festsetzung eines Säumniszuschlages im Fall der Nichtentrichtung einer Abgabe am Fälligkeitstag verpflichtet ist. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Graz, am 6. Mai 2015