

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache XY- GmbH, Adresse1, vertreten durch Taxand Austria Steuerberatungsgesellschaft mbH, Teinfaltstraße 9/ Top 7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 24. September 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 09. September 2013 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und der Spruch des angefochtenen Bescheides insoweit abgeändert, als der Säumniszuschlag von der Umsatzsteuer 03/2013 in Höhe von Euro 86.339,16 mit 2%, das sind Euro 1.726,78 festgesetzt wird.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 9. September 2013 setzte das Finanzamt gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO von der Umsatzsteuer 03/2013 in Höhe von Euro 214.597,21 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von Euro 4.291,94 gegenüber der XY- GmbH (in der Folge kurz Bf. genannt) mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeit nicht bis 15. Mai 2013 entrichtet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung führte die Bf. aus, dass im Falle des Verkaufes von Wohnungen im Haus X-Straße mit den Käufern vereinbart werde, dass die aus dem Kauf stammende Umsatzsteuer nicht überwiesen werde, sondern die Zahlung direkt durch Überrechnung der Vorsteuer erfolge. Der Rückstand aus der Umsatzsteuervoranmeldung März 2013 in Höhe von insgesamt Euro 214.597,21 resultiere aus solchen vertraglich vereinbarten Überrechnungen. Oftmals würden bei den Käufern die Umsatzsteuervoranmeldungen vom Finanzamt überprüft, sodass die Gutschrift

auf dem Finanzamtskonto nicht rechtzeitig erfolge. So werde zum Beispiel bei einem namentlich genannten Käufer, der acht Wohnungen erworben habe, schon seit geraumer Zeit eine Steuerprüfung durchgeführt.

Die Rechtzeitigkeit der Überrechnung sei in den Kaufverträgen vertraglich zugesichert worden. Die Säumnis der Käufer sei daher nicht von der Bf. verschuldet, da auf Grund der vertraglichen Zusicherung auf die pünktliche Überrechnung habe vertraut werden können. Es werde auch festgehalten, dass die Umsatzsteuer zu keinem Zeitpunkt an die Bf. selbst geflossen sei.

Mangels Verschuldens und auf Grund der Tatsache, dass das Geld als Vorsteuerguthaben de facto bestanden habe und auf dem jeweiligen Finanzamtskonto bestehen hätte sollen, jedoch nicht überrechnet worden sei, werde beantragt, den Säumniszuschlag mit Euro 0,00 festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Oktober 2013 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und setzte den Säumniszuschlag mit Euro 4.151,63 anstatt bisher Euro 4.291,94 fest.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 217 Abs. 1-5 BAO Säumniszuschläge zu entrichten seien, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde.

Gemäß § 21 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 die Umsatzsteuer selbst zu berechnen und eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 211 Abs. 1 BAO würden Abgaben in folgenden relevanten Fällen als entrichtet gelten:

lit d): mit dem Tag der Gutschrift auf dem Postscheckkonto des Finanzamtes,

lit g): bei Übertragungen von Guthaben eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben.

Im vorliegenden Fall sei die am 15. Mai 2013 fällige Umsatzsteuer für den Zeitraum 03/2013 in Gesamthöhe von Euro 497.001,46 mit einer rechtzeitigen Zahlung vom 15. Mai 2013 in Höhe von Euro 36.491,51 und der Restbetrag mit teilweisen (nicht rechtzeitigen) Umbuchungen gemäß § 215 Abs. 1 und 2 entrichtet worden. Der Säumniszuschlag sei daher dem Grunde nach zu Recht vorgeschrieben worden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei es Sache des Abgabenschuldners, sich durch Rückfrage über den Bestand eines der Umbuchung zugänglichen Guthabens, das eine Tilgung seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden mit Wirksamkeit vom Tag des Umbuchungsantrages bewirken könne, bzw. ob überhaupt ein rechtzeitiger Umbuchungsauftrag eingebracht worden sei, zu vergewissern.

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

Werde eine solche Rückfrage über den tatsächlichen Bestand eines der 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). Dass eine derartige Rückfrage erfolgt wäre, sei nicht behauptet worden.

Bei der Berechnung des Säumniszuschlages sei allerdings irrtümlich nur ein Gesamtbetrag an rechtzeitigen Überrechnungen in Höhe von Euro 143.381,09 angerechnet worden. Da allerdings ein rechtzeitiger Gesamtbetrag in Höhe von Euro 150.396,61 anzurechnen sei, sei der Säumniszuschlag entsprechend anzupassen gewesen.

Dagegen brachte die Bf. mit Eingabe vom 29. November 2013 einen Vorlageantrag ein, ohne ihr Beschwerdevorbringen zu ergänzen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

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

*Abs. 2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.*

*§ 211 Abs 1 lit g BAO normiert, dass Abgaben als entrichtet gelten bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben.*

In seinem Erkenntnis vom 24. November 1987, 87/14/0097, hat der Verwaltungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass es wohl richtig ist, dass im Fall einer Umbuchung bzw. Überrechnung die Tilgungswirkung im Zeitpunkt der Antragstellung - sofern bereits ein Guthaben entstanden ist - eintritt. Dies setzt jedoch voraus, dass auch tatsächlich eine Umbuchung (oder Überrechnung) durchgeführt wird. Die Bestimmung des § 211 Abs 1 lit g BAO enthält nämlich - neben der grundsätzlichen Aussage, dass die Umbuchung oder Überrechnung bestimmter Guthaben eine taugliche Art zur Entrichtung von Abgaben darstellt - ausschließlich eine Regelung zur Frage, an welchem Tag bei Umbuchungen oder Überrechnungen von Guthaben eines Abgabepflichtigen Abgaben als entrichtet gelten.

Gemäß der vorliegenden Abfrage der Buchungen wurde die am 15. Mai 2013 fällige Umsatzsteuer für den Zeitraum 03/13 in Höhe von insgesamt Euro 497.001,46 durch nachstehende Entrichtungen nur teilweise rechtzeitig getilgt:

Euro 102.531,60 Guthaben am Abgabekonto per 15.05.2013

Euro 36.491,56 Überweisung vom 15.05.2013 durch Bf.

Euro 4.166,24 Überrechnung mit Wirksamkeit 23.04.2013 (BT 04.06.2013)

Euro 22.600,00 Überrechnung mit Wirksamkeit 06.05.2013 (BT 11.06.2013)

Euro 114.209,12 Überrechnung mit Wirksamkeitstag 19.04.2013 (BT 25.06.2013)

Euro 9.421,25 Gutschrift infolge Berufungsvorentscheidung betr. SZ U11/12

Euro 2.405,73 Überrechnung mit Wirksamkeitstag 13.05.2013 (BT 07.08.2013)

Euro 94.245,20 Überrechnung mit Wirksamkeitstag 15.05.2013 (BT 31.10.2013)

Euro 24.591,60 Überrechnung mit Wirksamkeitstag 15.02.2013 (BT 06.03.2013).

Daraus folgt, dass von der Umsatzsteuer 03/2013 in Höhe von Euro 497.001,46 lediglich Euro 410.662,30 rechtzeitig getilgt wurde.

Für den Differenzbetrag in Höhe von Euro 86.339,16 ist gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO ein Säumniszuschlag in Höhe von Euro 1.726,78 verwirkt, da für diesen Betrag weder eine (rechtzeitige) Überrechnung noch eine sonstige rechtzeitige Tilgung stattgefunden hat.

Der Beschwerde war daher insoweit stattzugeben.

Dem Vorbringen, dass das Geld als Vorsteuerguthaben de facto bestanden habe, ist entgegenzuhalten, dass es sich bei der Bf. und ihren Vertragspartnern um verschiedene Steuersubjekte handelt. Eine gleichsam saldierende Betrachtungsweise kommt daher schon aus diesem Grund nicht in Betracht.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und ein "Druckmittel" zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabenzahlungspflicht. Sein Zweck liegt darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschuldigkeiten sicherzustellen. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich. Allerdings ist ein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis für die Ausnahmeregelung des § 217 Abs. 7 BAO von Bedeutung.

Im Rahmen des § 217 Abs. 7 BAO kann auf die Gründe für den Zahlungsverzug Bedacht genommen werden. Nach dieser Bestimmung sind Säumniszuschläge auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Einen solchen Antrag hat die Bf. konkludent eingebracht, zumal sich die Ausführungen in der Beschwerde auf das Verschulden beziehen. Auch die Berufungsvorentscheidung enthält Ausführungen zu § 217 Abs. 7 BAO, nämlich, *dass es Sache des Abgabenschuldners sei, sich durch Rückfrage über den Bestand eines der Überrechnung zugänglichen Guthabens, das eine fristgerechte Tilgung seiner Umsatzsteuervorauszahlungsschulden bewirken könne, zu vergewissern. Unterlasse der Abgabenschuldner eine solche Vergewisserung, nehme er das Risiko der Nichtentrichtung auf sich und müsse die Folgen davon als schlichte Auswirkung der normalen Rechtslage tragen (VwGH 22.3.1995, 94/13/0264 zu § 236 BAO). Werde die Rückfrage über den tatsächlichen Bestand eines der Überrechnung zugänglichen Guthabens unterlassen, liege ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vor (vgl zB UFS 27.4.2007, RV/0764-L/04, UFS 21.6.2007, RV/0415-W/05, UFS 16.04.2010, RV/0695-L/09). Dass eine solche Rückfrage erfolgt wäre, sei nicht behauptet worden.*

Durch die Einbringung des Vorlageantrages kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Berufungsvorentscheidung nunmehr die Wirkung eines Vorhaltes zu. Beispielsweise wird auf das Erkenntnis vom 26.11.2002, 99/15/0165, verwiesen, in dem der Gerichtshof wörtlich ausführt: *"Da die Feststellungen der Berufungsvorentscheidung als Vorhalt gelten, wäre es Sache der Beschwerdeführer gewesen, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis dieser (in der Berufungsvorentscheidung auch inhaltlich mitgeteilten) Ermittlungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. hiezu das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16. Dezember 1994, 93/17/0110, sowie vom 11. Dezember 1987, 85/17/0019, mwN)."*

Die Bf. ist den oben angeführten Ausführungen der Berufungsvorentscheidung nicht entgegengetreten.

Wenngleich auch gemäß den Ausführungen der Bf. „die Rechtzeitigkeit der Überrechnung“ (gemeint wohl die Rechtzeitigkeit der Einbringung eines Überrechnungsantrages) vertraglich zugesichert wurde, stellt die Abgabentrachtung durch Überrechnung eines Guthabens vom Konto eines anderen Abgabepflichtigen ein gewisses Risiko dar, zumal der Abgabenschuldner im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgabe (hier die Umsatzsteuer 03/2013) nicht sicher sein kann, dass die Überrechnung durch das Finanzamt auch tatsächlich durchgeführt wird. Der Bf. führt selbst aus, dass bei einem Käufer die Überrechnung nicht (rechtzeitig) durchgeführt worden wäre, da eine Steuerprüfung durchgeführt worden sei.

Allerdings wäre es in Kenntnis dieses Umstandes zur Vermeidung von Säumnisfolgen ohne weiteres möglich gewesen, vor Ablauf der für die Entrichtung der Umsatzsteuer zur Verfügung gestandenen Frist (15. Mai 2013) einen Antrag gemäß § 212 BAO auf Stundung der Umsatzsteuer bis zur Umbuchung/Überrechnung des jeweiligen Guthabens am Abgabekonto der Wohnungskäufer auf das Abgabekonto der Bf. einzubringen, wodurch der Säumniszuschlag verhindert worden wäre (§ 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO).

Wenn im vorliegenden Fall solche Maßnahmen zur Vermeidung von Säumnisfolgen unterblieben sind, wurde das Risiko einer Säumnis in Kauf genommen. Da eine solche Unterlassung über einen minderen Grad des Versehens hinausgeht, weil die bei der Abgabentrichtung eingetretene Säumnis vorhersehbar war und durch ein zumutbares Verhalten abzuwenden gewesen wäre, kann der Säumniszuschlag nicht im Wege des § 217 Abs. 7 BAO beseitigt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

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 2. September 2014