

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden AA und die weiteren Senatsmitglieder BB, CC und DD in der Beschwerdesache Bf, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 30. März 2017 hinsichtlich Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Bescheides über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. März 2017 in der Sitzung am 22. August 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung 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

### I. Verfahrensgang:

Mit Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. März 2017 wurde dem Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 128,90 € vorgeschrieben, da die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 in Höhe von 6.445,00 € nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 15.02.2017, entrichtet wurde.

Am 27. März 2017 brachte der Bf. über Finanzonline ein Anbringen mit folgendem Inhalt ein:

*"Ich bitte Sie hiermit, Ihr Schreiben vom 09.03.2017 über die Festsetzung eines Säumniszuschlages zu überprüfen. Ich habe schriftlich einen Antrag auf Stundung der Zahlung bis 15.03.2017 beantragt und dieses von Ihnen genehmigt bekommen. Meine Zahlung vom 09.03.2017 ist daher innerhalb der Frist erfolgt. Ich gehe davon aus, dass sich Ihr Bescheid (Säumniszuschlag) und Ihr Schreiben über die Genehmigung der Stundung bis 15.03.2017 überschritten haben. Ich habe laut Vereinbarung (bis 15.03.2017) pünktlich bezahlt. Bitte stellen Sie dies umgehend richtig. Senden Sie mir bitte eine Bestätigung zu, dass der Säumniszuschlag aufgehoben ist."*

Mit Bescheid vom 30. März 2017 wurde der Antrag vom 27. März 2017 auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides vom 9. März 2017 abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO verhinderten nur

zeitgerechte Zahlungserleichterungsansuchen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Der Antrag auf Zahlungserleichterung sei erst am 17.02.2017 persönlich im Infocenter der Abgabenbehörde (und somit erst nach dem Fälligkeitstag, dem 15.02.2017) abgegeben worden. Das Zahlungserleichterungsansuchen sei somit nicht rechtzeitig gewesen und habe deshalb eine Säumnis bewirkt, wobei die Verwirkung eines Säumniszuschlages unabhängig von der Dauer der Säumnis sei (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017). Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages unter Ausschluss eines Ermessens verpflichtet.

Es liege auch kein unter der Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO fallender Sachverhalt vor, da diese Bestimmung nur eine verspätete Tilgung betreffe, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen (siehe dazu UFS 18.8.2008, RV/1813-W/08; UFS 11.12.2008, RV/0618-S/07; UFS 29.3.2010, RV/3679-W/09; UFS 14.3.2011, RV/2812-W/10; VwGH 22.1.1997, 86/16/0023). Eine Prüfung, welcher Umstand zur Unterlassung einer fristgerechten Einbringung eines Ratenansuchens geführt habe und ob die Antragstellung grob oder leicht fahrlässig unterblieben sei, sei somit nicht geboten gewesen.

Da zum Fälligkeitstag 15.02.2017 die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 in Höhe von 6.445,00 € nicht entrichtet worden sei und keine Maßnahme gesetzt worden sei, die hinsichtlich des Fälligkeitstages eine aufschiebende oder hemmende Wirkung gehabt hätte, bestehe der Säumniszuschlag zu Recht.

Die gegen den obigen Bescheid erhobene Beschwerde vom 30. April 2017, mit der die sofortige Aufhebung des Säumniszuschlages begehrt wurde, hatte folgenden Inhalt:

*"Begründung Ihrer Gesetzesverstöße wie folgt:*

- 1. Da der Betrag der Einkommensteuer von 6.445,00 €, gegen den sich Ihr Säumniszuschlag richtet, am 01.03.2017 bei Ihnen eingetroffen ist, habe ich die 5-Tages-Frist gemäß § 217 BAO insofern eingehalten, als die Fälligkeit bzw. Einbringung während des aufrechten positiven Bescheids vom 23.02.2017 über die Bewilligung gemäß § 230 BAO gehemmt ist. Sie sind daher angehalten, gem. § 293 BAO den automationsunterstützten Bescheid vom 09.03.2017 zurückzunehmen bzw. aufzuheben.*
- 2. Ebenfalls im Sinne von § 217 BAO trifft mich kein Verschulden, da ich der Aussage der Mitarbeiterin am Schalter des Finanzamts Feldkirch vertraut habe, dass eine spätere Zahlung kein Problem sei. Diese Aussage wird ja auch durch den positiven Stundungsbescheid vom 23.02.2017 gestützt. Wenn mich Ihre Mitarbeiterin darüber aufgeklärt hätte, dass Sie trotz erfolgter Bewilligung einer Stundung um mehrere Wochen einen Säumniszuschlag einfordern würden, wenn der offene Betrag nicht innert fünf Tagen gezahlt wird, dann hätte ich die Chance gehabt, weitere mögliche Geldquellen zu suchen bzw. zu prüfen, um den offenen Betrag doch noch früh genug überweisen zu können, und somit einem Säumniszuschlag vorzubeugen. Da die Finanzinstitute bereits seit einigen Jahren eine Frist von einem Tag für Überweisungen in Euro innerhalb des EWR einzuhalten haben, hätte ich die Säumnis auf nicht mehr als fünf Tage begrenzen*

können. Statt dessen hat Ihre Mitarbeiterin jedoch billigend in Kauf genommen, dass ich meine Chance auf Verhinderung der Strafe verpasse. Diese Vorgehensweise von vordergründigen Zusagen (in diesem Fall sowohl mündlich als auch schriftlich erfolgt) aber nachfolgendem Widerruf widerspricht dem in Österreich rechtlich verbreiteten Grundsatz von Treu und Glauben (vgl. § 914 ABGB).

Verstoß gegen behördeninterne Vorgaben:

Die Finanzbehörde verschwendet durch ihre Vorgehensweise hier zweimal unabhängig voneinander ihre vom Steuerzahler finanzierten Ressourcen und arbeitet somit nicht konform mit ihrem Leitbild (siehe Fußnote auf dieser Seite)

1. Anstatt den Kunden so aufzuklären, dass sowohl er als auch gleichzeitig die Behörde daraus Vorteile ziehen (Kunde entgeht durch sofortige Abgabenbegleichung einem Säumniszuschlag und Behörde hat keine Arbeit mit Antragsbearbeitung), hat sich die Behörde durch mangelhafte Kundenberatung unnötige Arbeit verschafft.

2. Nach Eingang des Antrags hat die Behörde anstatt einer sofortigen schriftlichen Ablehnung den doppelten Aufwand getrieben, indem sie zunächst eine Bewilligung und später in einem weiteren Vorgang eine implizite Ablehnung geschickt hat. Erläuterung zum Begriff der impliziten Ablehnung: Die Festsetzung des Säumniszuschlags ist im gegenständlichen Fall gleichzusetzen mit einer Ablehnung meines Ansuchens auf Zahlungsfristverlängerung, weil die Höhe des Strafmaßes gleich hoch ist wie für den Fall, dass ich meinen Antrag nie gestellt hätte. Die Behauptung von Mitarbeitern des Finanzamts Feldkirch, es handle sich um zwei unterschiedliche Vorgänge, ist daher mit europäischem Rechtsverständnis nicht vereinbar.

Fußnote

Leitbild der Finanzverwaltung laut BGBl. I vom 6. Dezember 2016 - Nr. 101 (Anlage I Bundesvoranschlag 2017):

Wir sind eine leistungsorientierte, effiziente und innovative Organisation und tragen die Mitverantwortung für die Sicherung der finanziellen Interessen der Republik Österreich. Strategieorientierung aber auch Motivation und Leistungsbereitschaft der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie selbstverständliche Beachtung von Gleichbehandlung betonen unsere offensive Vorbildrolle. Als lernende Organisation soll die Qualität unserer Arbeit Maßstab unserer Tätigkeit sein."

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 29. Mai 2017 wurde begründend ausgeführt, im Beschwerdefall stehe unbestritten fest, dass das Zahlungserleichterungsansuchen beim Finanzamt nicht rechtzeitig, also nicht spätestens zum Fälligkeitstag eingegbracht worden sei. Andernfalls läge keine Verpflichtung zur Errichtung eines Säumniszuschlages vor. Unstrittig sei somit, dass durch die verspätete Einbringung grundsätzlich eine Säumnis eingetreten sei. Die Rechtsfolgen des § 217 Abs. 1 BAO knüpfen dem Grunde nach an objektive Tatbestandsmerkmale an und

bestünden darin, dass nach Maßgabe des § 217 Abs. 2 und 3 BAO Säumniszuschläge entstünden, die zu entrichten seien.

In der Beschwerde werde angegeben, eine Mitarbeiterin des Finanzamtes habe dem Bf. mitgeteilt, eine spätere Zahlung sei kein Problem, andernfalls wäre versucht worden, die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 innerhalb von fünf Tagen zu entrichten. Hinsichtlich der späteren Einzahlung sei vom Infocenter des Finanzamtes Feldkirch keine Fehlauskunft erteilt worden, da der Bf. im Zahlungserleichterungsansuchen explizit angegeben habe, er könne aufgrund unvorhergesehener Ausgaben die Einkommensteuervorauszahlung 01-03/2017 nicht entrichten und er ersuche daher um Stundung bis zum 15.03.2017. Allerdings verhinderten gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 leg. cit. nur zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterungen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Zeitgerecht sei ein solches Ansuchen im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (in gegenständlichem Fall spätestens am Fälligkeitstag der Einkommensteuervorauszahlung 01-03/2017, dem 15.02.2017) eingebracht werde. Zum Zeitpunkt der persönlichen Vorsprache des Bf. zwei Tage nach Eintritt der Fälligkeit habe die Auskunft der Infocenter-Mitarbeiterin somit keinen Einfluss auf die bereits eingetretene Säumnis haben können. Der Fokus des Gesprächs sei primär auf die Möglichkeiten zur Vermeidung weiterer Exekutionsmaßnahmen zu richten gewesen. Schon deshalb könne von einer Fehlauskunft des Finanzamtes keine Rede sein. Da der Antrag auf Gewährung der Zahlungserleichterung erst am 17. Februar 2017 eingebracht worden sei, sei dieser nicht mehr zeitgerecht gewesen und habe daher auch keine säumniszuschlagsverhindernde Wirkung entfalten können.

Da nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO § 230 Abs. 4 leg. cit. nicht sinngemäß anzuwenden sei, habe auch nicht untersucht werden müssen, ob dem verspäteten Ansuchen eventuell aufschiebende Wirkung zuerkannt werden könne.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 5 BAO, wonach die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht entstehe, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage betrage, komme hier nicht zur Anwendung, da zum einen der Begriff der Säumnis nur die verspätete Tilgung erfasse, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art, wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen (VwGH 22.1.1987, 86/16/0023). Weiters sei auf Grund der wegen der verspäteten Entrichtung des am 17. Oktober 2016 fälligen Säumniszuschlages 2016 innerhalb der letzten sechs Monate vor der nunmehr verfahrensgegenständlichen Säumnis (15. Februar 2017) eingetretenen Säumnis eine wesentliche Voraussetzung dieser Norm ohnehin nicht erfüllt.

In der Beschwerde werde überdies ausgeführt, dass eine fristgerechte Zahlung der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 noch möglich gewesen wäre, wenn der Bf. über die Säumnisfolgen aufgeklärt worden wäre.

Erfolge in den Fällen des § 211 Abs. 1 lit c BAO die Auszahlung oder Überweisung durch das Abgabepostamt oder in den Fällen des § 211 Abs. 1 lit. d BAO die Gutschrift auf

dem Postscheckkonto oder dem sonstigen Konto der empfangsberechtigten Kasse zwar verspätet, aber noch innerhalb von drei Tagen nach Ablauf der zur Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist, so habe die Verspätung gemäß § 211 Abs. 2 BAO ohne Rechtsfolgen zu bleiben; in den Lauf der dreitägigen Frist seien Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen.

Dies bedeute, dass für eine fristgerechte Zahlung der gegenständliche Betrag spätestens am 15.02.2017 auf dem Bankkonto der Abgabenbehörde einlangen hätte müssen. Zur Vermeidung von Rechtsfolgen für eine verspätete Überweisung (§ 211 Abs. 2 BAO) hätte die Zahlung zumindest noch am 20.02.2017 dem Bankkonto der Abgabenbehörde gutgeschrieben sein müssen.

Laut Aktenlage habe der Bf. am Freitag, den 17.02.2017, das Zahlungserleichterungsansuchen im Infocenter des Finanzamt Feldkirch abgegeben. Hätte der Bf., wie in der Beschwerde angeführt, zuerst weitere Geldquellen suchen müssen, wäre eine fristgerechte Einzahlung somit nicht mehr möglich gewesen.

Laut Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.1.1987, 86/16/0023, werde vom Begriff der Säumnis iSd § 217 Abs. 1 BAO (früher, und daher in der Entscheidung zitiert: § 221 Abs. 1 BAO) nur die verspätete Tilgung, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art (z.B. verspätete Zahlungserleichterungsansuchen, verspätete Abgabe von Erklärungen) erfasst. Auch die Absätze 5 und 7 des § 217 BAO knüpften an diesen Terminus der „Säumnis“ an, der eben nur die verspätete Tilgung, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie verspätete Zahlungserleichterungsansuchen umfasse (siehe auch Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 35; Fischerlehner, Abgabenverfahren, § 217 Anm 9). Diese Rechtsauffassung habe auch Eingang in die insoweit einhellige neuere Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates und in jene des Bundesfinanzgerichts gefunden (UFS 18.8.2008, RV/1813-W/08; UFS 11.12.2008, RV/0618-S/07; UFS 29.3.2010, RV/3679-W/09; UFS 14.3.2011, RV/2812-W/10; BFG 20.11.2014, RV/7104924/2014; BFG 19.2.2015, RV/7102743/2013; BFG 22.10.2015, RV/7105262/2015). Somit liege auch kein unter die Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO fallender Sachverhalt vor, da auch diese Bestimmung nur eine verspätete Tilgung betreffe, nicht jedoch die verspätete Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens.

Eine Prüfung, welcher Umstand zur Unterlassung einer fristgerechten Einbringung eines Stundungsansuchens geführt habe und ob die Antragstellung grob oder leicht fahrlässig unterblieben sei, sei somit nicht geboten gewesen.

Da insgesamt keine Gründe vorgebracht worden seien, die geeignet gewesen wären, eine Rechtswidrigkeit der gegenständlichen Säumniszuschläge aufzuzeigen, sei die Festsetzung der Säumniszuschläge - ungeachtet eventueller Abänderungen gemäß § 217 Abs. 8 BAO - zu Recht erfolgt.

In dem am 2. Juli 2017 eingebrachten Vorlageantrag wurde auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

In der am abgehaltenen mündlichen Verhandlung betont der Bf., dass er die Vorgangsweise der Mitarbeiterin des Infocenters des Finanzamtes Feldkirch - also einerseits dem Stundungsersuchen antragsgemäß statzugeben und andererseits dennoch einen Säumniszuschlag vorzuschreiben - für eine Frechheit halte, die als hinterlistig zu bezeichnen sei. Der Staat brauche zwar ohne Frage Steuern zur Finanzierung der Ausgaben, beispielsweise für den Betrieb von Krankenhäusern. Die Vorgangsweise der Abgabenbehörde und der ganze heutige Aufwand sei aber eine einzige Verschwendug von Steuergeldern. Auch sei die falsche Aufklärung durch das Finanzamt mit einem mitteleuropäischen Rechtsverständnis nicht vereinbar.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:**

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Festsetzung eines Säumniszuschlages.

Vor Klärung dieser Frage ist auf das Vorbringen des Finanzamtes im Vorlagebericht vom 7. Juli 2017 einzugehen, wonach der Vorlageantrag verspätet eingebracht wurde.

Nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen enden gemäß § 108 Abs. 2 BAO mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monates, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monates. Nach Abs. 3 dieser Norm werden Beginn und Lauf einer Frist durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Gemäß § 264 Abs. 1 erster Satz BAO kann gegen eine Beschwerdevorentscheidung innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gemäß § 264 Abs. 4 lit. d BAO iVm §§ 260 Abs. 1 lit. b leg. cit. ist ein Vorlageantrag wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen, wenn er nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Gemäß § 264 Abs. 5 BAO obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Laut den vorgelegten Akten wurde der Vorlageantrag am 2. Juli 2017 über Finanzonline eingebracht. Die mit 29. Mai 2017 datierte Beschwerdevorentscheidung wurde laut Übernahmebestätigung am 1. Juni 2017 zugestellt. Die einen Monat betragende Frist zur Stellung des Vorlageantrages hat daher, da der 1. Juli 2017 ein Samstag, und der 2. Juli 2017 ein Sonntag war, am 3. Juli 2017, einem Montag geendet (siehe dazu Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 108 Tz 5). Der Vorlageantrag wurde somit fristgerecht eingebracht.

### 1. Sachverhalt

Das BFG geht von folgendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt aus:

Fälligkeitstag der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 in Höhe von 6.445,00 € war der 15.02.2017. Die Entrichtung dieser Abgabenschuldigkeit erfolgte mittels Banküberweisung, wobei der Abgabenbetrag dem Konto der Abgabenbehörde am 1. März 2017 gutgeschrieben wurde. Am 17.02.2017, also zwei Tage nach Fälligkeit, hat der Bf. persönlich im Infocenter des Finanzamtes Feldkirch ein Ansuchen auf Stundung der gegenständlichen Einkommensteuervorauszahlung bis zum 15.03.2017 eingebracht, mit der Begründung, dass unvorhergesehene notwendige Ausgaben dazu geführt haben, den zu zahlenden Betrag nicht in voller Höhe aufbringen zu können. Mit Bescheid vom 23. Februar 2017 wurde dem Bf. eine Stundung bis zum 20.03.2017 gewährt.

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf den vorgelegten Finanzamtsakt und auf das Vorbringen in der mündlichen Verhandlung.

## 2. Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO sind für Abgaben, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, Säumniszuschläge zu entrichten.

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

Ein zweiter Säumniszuschlag ist gemäß § 217 Abs. 3 BAO für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) 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 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.

Gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist.

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Geburung (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

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

Im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen hat gemäß § 217 Abs. 9 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen.

Gemäß § 217 Abs. 10 erster Satz sind Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen.

Gemäß § 45 Abs. 2 EStG 1988 sind die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

**• Zahlung der säumniszuschlagsbegründenden Abgabe während eines aufrechten Zahlungsaufschubes:**

Der Bf. hat die Festsetzung des beschwerdegegenständlichen Säumniszuschlages unter anderem deshalb als rechtswidrig erachtet, weil die Zahlung jener Abgabe, für die ihm ein Zahlungsaufschub gewährt wurde, innerhalb der Stundungsfrist erfolgte.

Wie die Abgabenbehörde in ihrer Beschwerdevorentscheidung richtigerweise ausgeführt hat, verhindern nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 leg. cit. nur zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterungen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Zeitgerecht iSd § 230 Abs. 3 BAO sind solche Ansuchen, die vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes eingebbracht werden (siehe dazu beispielsweise Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 18ff; UFS 18.8.2008, RV/1813-W/08; ).

Im Beschwerdefall wäre das Stundungsansuchen zeitgerecht im Sinne des § 230 Abs. 3 BAO gewesen, wenn es spätestens am 15.02.2017, dem Fälligkeitstag der Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 eingebbracht worden wäre. Da der Stundungsantrag jedoch erst am 17.02.2017 eingebbracht wurde, war dieser nicht mehr zeitgerecht und konnte daher auch keine säumniszuschlagsverhindernde Wirkung entfalten.

**• Mangelndes grobes Verschulden an der Säumnis wegen unrichtiger Auskunft eines Organs der zuständigen Abgabenbehörde sowie wegen unterlassener Aufklärungspflicht der Behörde:**

Der Bf. vertritt die Ansicht, dass die ihm seitens der Mitarbeiterin des Infocenters des Finanzamtes im Rahmen der Stellung seines Stundungsersuchens erteilte Mitteilung, "eine spätere Zahlung sei kein Problem", so zu verstehen ist, dass im Falle einer Bewilligung der Stundung kein Säumniszuschlag zu entrichten ist. Die betreffende Mitarbeiterin hätte ihn aufklären müssen, dass sein erst nach dem Fälligkeitszeitpunkt der zu stundenden Abgabe eingebrachtes Zahlungserleichterungsansuchen auch im Falle einer Bewilligung der Stundung keine säumniszuschlagsverhindernde Wirkung entfaltet. Wäre die betreffende Mitarbeiterin ihrer Aufklärungspflicht nachgekommen, hätte der Bf. von einem Stundungsansuchen Abstand genommen und sich darum bemüht, die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 in Höhe von 6.445,00 € zumindest innerhalb von fünf Tagen nach dem Fälligkeitstag zu entrichten. Dies ist aus der Sicht des Bf. als Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben zu werten, weshalb ihn an der verspäteten Zahlung kein Verschulden trifft.

Diesem Vorbringen ist konkludent ein Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO, wonach Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen sind, als den Abgabepflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, zu entnehmen. Über diesen Antrag ist, da er zulässigerweise auch anlässlich der Beschwerde gegen einen Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden kann und Beschwerdeerledigungen auf die im Entscheidungszeitpunkt gegebene Sach- und Rechtslage Bedacht zu nehmen haben, im Rahmen dieses Erkenntnisses abzusprechen (siehe dazu zB Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 217 Tz 65; UFS 16.1.2008, RV/0287-L/07; UFS 29.9.2009, RV/0498-L/09).

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden an der Säumnis vorliegt oder das Verschulden nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Von leichter Fahrlässigkeit im Sinne eines minderen Grades des Versehens ist auszugehen, wenn ein Fehler begangen wurde, der gelegentlich auch einem sorgfältigen Menschen unterlaufen kann. Grobes Verschulden liegt außer bei vorsätzlichem Handeln auch bei grober Fahrlässigkeit vor. Grobe Fahrlässigkeit wird rechtstechnisch mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH 15.5.1997, 96/15/0101). Auffallend sorgloses Handeln ist mithin anzunehmen, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eintritt des Schadens als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich voraussehbar erscheinen lässt. War die Versäumung voraussehbar und hätte sie durch ein dem Antragswerber mögliches und zumutbares Verhalten abgewendet werden können, steht dies einer Antragsstattgabe nach § 217 Abs. 7 BAO daher entgegen (vgl. etwa VwGH 6.10.1994, 93/16/0075; OGH 29.8.1990, 9 Ob A 199/90). Bei Versäumung von Zahlungsfristen verneinen Judikatur und Lehre (vgl. Ritz, SWK 2001, S 337 ff) das Vorliegen eines groben Verschuldens beispielsweise wenn Handlungen bzw. Unterlassungen vertretbare Rechtsansichten zu Grunde liegen, wenn Fehlleistungen Dritter vorliegen, die vom Säumigen nicht zu

vertreten sind oder etwa bei abrupt auftretender Krankheit, die den Abgabepflichtigen an der Fristwahrung hinderte.

Unter "Treu und Glauben" versteht man die auch im Abgabenrecht zu beachtende, ungeschriebene Rechtsmaxime, dass jeder der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (VwGH vom 5.4.2001, 98/15/0158 und vom 21.10.2004, 2000/13/0179 und vom 27.2.2003, 99/15/0004) ist aber das in Artikel 18 B-VG verankerte Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jedes andere Prinzip, insbesondere jenes von Treu und Glauben. Das bedeutet, dass die Gesetzesbindung des Behördenhandelns Vorrang vor anderen, allgemeinen Rechtsgrundsätzen, wie eben auch Treu und Glauben, hat. Es besteht keine Verpflichtung zur Verwaltungshandlung contra legem. Das Treu und Glaubens - Prinzip kann nicht ergebnishaft ein rechtsfreies Handeln legitimieren.

Auskünfte sind Wissenserklärungen der (Finanz-)behörde, somit keine Bescheide und damit grundsätzlich nicht rechtlich bindend (im Sinne eines Bescheides). Allerdings kann sich ein Schutz vor Vertrauensschäden für den Steuerpflichtigen, der die Auskunft erhalten hat, aus dem Treu und Glaubens-Grundsatz ergeben, soweit diese Auskunft durch die zuständige Abgabenbehörde erteilt wurde, die Unrichtigkeit der Auskunft dem Abgabepflichtigen bzw. seinem Vertreter nicht erkennbar war, Dispositionen des Abgabepflichtigen im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft stattgefunden haben, diese Dispositionen kausal sind für eine Besteuerung entgegen der Auskunft und dadurch ein Vertrauensschaden entstanden ist.

Aus der Sicht des BFG kann der Aussage der Mitarbeiterin des Infocenters des Finanzamtes, "*eine spätere Zahlung ist kein Problem*," nicht die Bedeutung beigemessen werden, im Falle der Bewilligung des Stundungsansuchens des Bf. und einer Zahlung innerhalb der Stundungsfrist sei kein Säumniszuschlag festzusetzen. Dazu hätte es der ausdrücklichen Aussage bedurft, dass ein Säumniszuschlag bei Zahlung einer gestundeten Abgabe innerhalb der Stundungsfrist auch dann nicht festgesetzt wird, wenn das Stundungsansuchen nach dem Fälligkeitszeitpunkt der zu stundenden Abgabe eingebracht wird. Überdies erfolgte die persönliche Vorsprache des Bf. beim Infocenter des Finanzamtes erst zwei Tage nach dem Fälligkeitszeitpunkt der zu stundenden Abgabe, sodass bereits eine Säumnis vorlag und gemäß § 217 Abs. 1 BAO eine Säumniszuschlagspflicht entstanden ist. Die Mitarbeiterin des Infocenters hatte auch keine Kenntnis davon, dass es dem Bf. unter Umständen möglich gewesen wäre, die säumniszuschlagsbegründende Abgabenschuld zu tilgen, zumal der Bf. in seinem Stundungsansuchen ausdrücklich angegeben hat, unvorhergesehene notwendige Ausgaben hätte dazu führt, dass er den zu zahlenden Betrag nicht in voller Höhe aufbringen könne. Die gegenständliche Aussage der Finanzamtsmitarbeiterin kann daher nach Auffassung des BFG nur so verstanden werden, dass einer Bewilligung der beantragten Stundung keine Bedenken entgegenstehen, mit der Folge einer gemäß § 230

Abs. 5 BAO gewährten Abstandnahme von Einbringungsmaßnahmen (wie beispielsweise einer Lohnpfändung oder einer Fahrnispfändung) während der gesamten Dauer des Zahlungsaufschubes.

Der Bf. kann sich somit auf den Vertrauensgrundsatz schon mangels Vorliegens einer unrichtigen Auskunft nicht berufen.

Zum Vorwurf der unterlassenen Aufklärungspflicht der Behörde wird angemerkt, dass gegenüber Parteien, die nicht durch berufsmäßige Parteienveteranen vertreten sind, gemäß § 113 BAO Anleitungspflichten nur bezüglich Verfahrensangelegenheiten bestehen, nicht auch in Angelegenheiten des materiellen Rechts (Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 113 Tz 1). Die Frage, ob einem nicht zeitgerechten Zahlungserleichterungsansuchen säumniszuschlagsverhindernde Wirkung zukommt, ist eine Frage des materiellen Rechts. Daher kann auch der Umstand, dass die Mitarbeiterin des Infocenters des Finanzamtes dem Bf. nicht aus eigenem Antrieb explizit erklärt hat, dass die Bewilligung seines Stundungsansuchens keine säumniszuschlagsverhindernde Wirkung hat, nicht als eine den Bf. exkulpierende Fehlleistung Dritter bewertet werden.

**• Einhaltung der 5-Tages-Frist des § 217 Abs. 5 BAO:**

Der Bf. vertritt die Rechtsansicht, die Festsetzung des beschwerdegegenständlichen Säumniszuschlages sei auch wegen der Einhaltung der 5-Tages-Frist des § 217 Abs. 5 BAO rechtswidrig. Begründend bringt er vor, die Fälligkeit der säumniszuschlagsbegründenden Abgabe sei während der Dauer der mit Bescheid vom 23. Februar 2017 gewährten Stundung gehemmt gewesen.

Wie obig bereits dargetan wurde, wird durch die Bewilligung von Zahlungserleichterungen lediglich der Zeitpunkt der Verpflichtung zur Entrichtung der Abgaben hinausgeschoben. Der Tag, an dem die Abgabenschuldigkeiten fällig geworden sind, bleibt, wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach judiziert hat (siehe dazu zB VwGH 21.3.1995, 95/14/0034; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106), durch die Bewilligung unberührt.

Bezogen auf den Beschwerdefall bedeutet dies, dass die Bewilligung der Stundung mit Bescheid vom 23. Februar 2017 nichts daran ändert, dass die säumniszuschlagsbegründende Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 am 15.02.2017 fällig war.

Als unstrittig anzusehen ist auch, dass die Einkommensteuervorauszahlung für das erste Quartal 2017 mit Fälligkeitstag 15.02.2017 am 01.03.2017 entrichtet wurde und damit nicht innerhalb der 5-Tages-Frist des § 217 Abs. 5 BAO. Im Beschwerdefall ist, da die Entrichtung mittels Banküberweisung erfolgte, von der Anwendbarkeit der dreitägigen Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO auszugehen. Diese endete, da der Fälligkeitstag, der 15.02.2017, ein Mittwoch war und Samstage und Sonntage nicht in den Lauf dieser Frist einzurechnen sind, am Montag, dem 20.02.2017. Die nach Ablauf der Respirofrist beginnende fünftägige Frist des § 217 Abs. 5 BAO wiederum endete am Montag, dem 27.02.2017 (da auch in den Lauf der Toleranzfrist des § 217 Abs. 5 BAO keine Samstag und Sonntage einzurechnen sind).

Wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt wird, ist im Beschwerdefall überdies auch das Tatbestandsmerkmal der ausnahmsweisen Säumnis nicht erfüllt. Von einer solchen ist auszugehen, wenn innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis nicht alle mit der nicht fristgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbuchten Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht entrichtet wurden. Nicht zeitgerecht entrichtet wurde die Einkommensteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2016 mit Fälligkeitstag 16.08.2016. Da § 217 Abs. 5 BAO nach seinem Wortlaut lediglich auf die objektive Säumnis abstellt und nicht auf die Gründe, die im Einzelfall zum Zahlungsverzug geführt haben, ist auch nicht entscheidend, ob den Bf. an der nicht fristgerechten Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung für das dritte Quartal 2016 ein grobes Verschulden traf. Maßgeblich ist lediglich das Vorliegen eines Zahlungsverzuges innerhalb der letzten sechs Monate vor der beschwerdegegenständlichen Säumnis.

### **III. Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG 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.

Bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit des Säumniszuschlages folgt das BFG der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Somit wurden im Beschwerdefall Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung nicht berührt, weshalb eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 22. August 2017