

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Claudia Mauthner in der Beschwerdesache X, vertreten durch Mag. Stephan Wirth, Rechtsanwalt, Belruptstraße 6, 6900 Bregenz, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juni 2015, betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 9. Juni 2015 wurde dem Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf.) ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 57,18 € vorgeschrieben, weil die Umsatzsteuer für das Jahr 2013 in Höhe von 2.858,84 € nicht fristgerecht entrichtet wurde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Beschwerde wurde beantragt, von der Festsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 206 Abs. 1 lit. b BAO Abstand zu nehmen. In eventu wurde gemäß § 217 Abs. 7 BAO die Herabsetzung bzw. die Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages mangels Vorliegens eines groben Verschuldens begehrt. Begründend wurde ausgeführt, dass gegenüber dem Bf. vor dem Bezirksgericht X. ein Insolvenzverfahren anhängig sei und der Bf. somit über keine liquiden Mittel in Österreich verfüge. Der Bf. habe seit dem 1. Februar 2013 seinen ordentlichen Wohnsitz in Liechtenstein, sei dort auch beschäftigt und in Österreich daher nicht mehr steuerpflichtig.

Ein grobes Verschulden an der Säumnis liege deshalb nicht vor, weil zwar gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 Beschwerde erhoben worden sei, seitens des rechtlichen Vertreters des Bf. allerdings versehentlich nicht gleichzeitig ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gestellt worden sei. Dieser Antrag sei nunmehr mit diesem Schriftsatz nachgeholt worden. Überdies sei gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 rechtzeitig ein Rechtsmittel ergriffen worden, weshalb der Bestand der mit diesem Bescheid festgesetzten Steuerschuld von 2.858,84 € noch nicht definitiv feststehe. Gemäß

§ 212 Abs. 8 BAO habe die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen, wobei gemäß § 212 Abs. 10 leg. cit. Säumniszuschläge, die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, nicht festzusetzen seien.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. Juli 2015 wurde die Beschwerde unter Wiedergabe des § 217 Abs. 1 BAO sowie des § 21 Abs. 1 UStG 1994 mit der Begründung abgewiesen, bei der Vorschreibung eines Säumniszuschlages sei einzig von Bedeutung, ob die Abgabe zum Fälligkeitstag entrichtet worden sei oder ob spätestens am Fälligkeitstag Maßnahmen gesetzt worden seien, die hinsichtlich der Fälligkeit eine aufschiebende oder hemmende Wirkung hätten. Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 2013 sei gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 der 17.02.2014 gewesen. Durch Erhebung einer Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 werde die bereits eingetretene Fälligkeit der Umsatzsteuernachforderung für das Jahr 2013 nicht aufgehoben bzw. hinausgeschoben. Für die Vorschreibung eines Säumniszuschlages sei auch nicht von Bedeutung, ob die Abgabenfestsetzung dem Grunde und der Höhe nach zutreffend erfolgt sei. Im Übrigen sei die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 zwischenzeitlich mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Juni 2015 als unbegründet abgewiesen worden.

Festgestellt werde weiters, dass es sich bei der Umsatzsteuernachforderung 2013 um eine Forderung handle, für die der Abgabenanspruch vor der Insolvenzeröffnung entstanden sei. Liege der Fälligkeitszeitpunkt der Insolvenzforderung vor der Insolvenzeröffnung, sei auch die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages vorher eingetreten und bestünde zu Recht. Mitgeteilt werde überdies, dass der Säumniszuschlag im Insolvenzverfahren angemeldet worden sei. Im Übrigen könne auf Grund des angeführten Sachverhaltes auch nicht von fehlenden groben Verschuldens ausgegangen werden.

Mit Schriftsatz vom 20. August 2015 beantragte der Bf. durch seinen gewillkürten Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das BFG. Ein ergänzendes Vorbringen wurde nicht erstattet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Als Sachverhalt steht fest, dass mit Beschluss des Bezirksgerichts X. vom xx.xx. 2014, xxx, gegenüber dem Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet wurde. Eine Eigenverwaltung des Bf. besteht nicht, sondern es wurde ein Masseverwalter bestellt.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung dargelegt hat (siehe dazu zB VwGH 20.4.1993, 93/14/0004; VwGH 21.12.2004, 2004/17/0145), geht mit der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens - sofern dem Schuldner keine Eigenverwaltung eingeräumt wurde - die Wahrnehmung aller abgabenrechtlicher Belange des Schuldners auf den Masseverwalter über und zwar auch hinsichtlich solcher Abgaben und Nebengebühren (zB Säumniszuschläge), die Konkursforderungen darstellen. Bei einer solchen

Fallkonstellation steht somit das Beschwerderecht ebenso wie das Recht zur Erhebung eines Vorlageantrages nur dem Masseverwalter zu. Daraus folgt, dass der Bf. nicht selbständig oder durch gewillkürte Vertreter Beschwerde in Abgabenverfahren erheben kann, sondern nur als Vertreter des Masseverwalters mit dessen Zustimmung (siehe dazu auch Ritz, BAO⁵, § 79 Tz 18 und § 85 Tz 13).

Die gegenständliche Bescheidbeschwerde wurde ebenso wie der Vorlageantrag vom gewillkürten Vertreter des Bf. eingebracht. Der erforderliche Nachweis über die Zustimmung (Genehmigung) des Masseverwalters zur Erhebung der Beschwerde fehlte. Dem Bf. wurde daher vom BFG mit Schreiben vom 7. Oktober 2015 gemäß § 85 Abs. 2 iVm § 2a BAO aufgetragen, diesen Mangel durch Beibringung einer entsprechenden Zustimmungserklärung innerhalb einer bestimmten Frist zu beheben, widrigenfalls die Beschwerde als zurückgenommen gilt.

Mit Schriftsatz vom 23. Oktober 2015 reichte der Bf. die Genehmigung des Masseverwalters nach. Somit gilt die Beschwerde als ursprünglich richtig eingebracht, wodurch eine meritorische Absprache der Beschwerde zulässig ist.

In Streit steht zwischen den Parteien, ob die Voraussetzungen für eine Abstandnahme von der Festsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 206 Abs. 1 lit. b BAO vorliegen. Die Bf. hat überdies in der Beschwerde unter Berufung auf fehlendes grobes Verschulden an der gegenständlichen Säumnis einen (Eventual)Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO gestellt. Derartige Anträge können im Hinblick darauf, dass Beschwerdeerledigungen grundsätzlich auf die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Erlassung Bedacht zu nehmen haben, auch in einem Rechtsmittel gestellt werden (siehe dazu Ritz, BAO⁵, § 217 Tz 65).

Im Anlassfall sind folgende Normen maßgeblich:

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 Abs. 2 der zitierten Norm beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

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.

Gemäß § 206 Abs. 1 lit. b BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar sein wird.

§ 21 Abs. 1 UStG 1994 bestimmt unter anderem, dass die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlungen jeweils am 15. Tag des auf einen Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats eintritt.

Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Gemäß § 214 Abs. 2 BAO gilt in den Fällen einer gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 zusammengefassten Festsetzung von Abgaben Abs. 1 mit der Maßgabe, dass als Fälligkeitstag der gesamten Abgabennachforderung der Fälligkeitstag der jüngsten zusammengefassten festgesetzten Abgabenschuldigkeit anzusehen ist.

Gemäß § 108 Abs. 3 BAO 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.

Wie in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde, ist für das Entstehen der Säumniszuschlagspflicht allein maßgeblich, ob die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. Wird daher eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, und werden bis zu diesem Zeitpunkt auch keine die Fälligkeit hemmenden oder aufschiebenden Maßnahmen gesetzt, ist zwingend ein Säumniszuschlag zu verhängen. Die Gründe, die im Einzelfall zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich. Lediglich im Rahmen des § 217 Abs. 7 BAO ist zu prüfen, ob einem Abgabepflichtigen an der Fristversäumnis kein Verschulden trifft bzw. ob die Verwirkung des Säumniszuschlages auf einer vom Abgabepflichtigen zu verantwortenden leichten Fahrlässigkeit beruht.

Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 2013 war der 17.02.2014 (die Fälligkeit ergibt sich aus § 21 Abs. 5 UStG iVm § 21 Abs. 3 letzter Satz UStG und aus § 201 letzter Satz BAO iVm § 214 Abs. 2 BAO). Zum Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides (27.04.2015) war der Säumniszuschlag daher bereits verwirkt. Selbst wenn somit innerhalb der Beschwerdefrist des § 245 Abs. 1 BAO ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht worden wäre, hätte dies keine Auswirkung auf den mit Ablauf des Fälligkeitstages bereits entstandenen Säumniszuschlagsanspruch bewirken können (siehe dazu VwGH 20.4.1995, 92/13/0115; BFG 26.2.2014, RV/7103281/2012; UFS 5.2.2010, RV/0335-I/09).

Die beantragte Abstandnahme von der Festsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 206 Abs. 1 lit. b BAO wird vom BFG im Beschwerdefall schon deshalb nicht als zulässig erachtet, weil der Bf. nach eigenem Vorbringen Einkünfte aus einer Tätigkeit in Liechtenstein bezieht. Mögen die Einbringungsmöglichkeiten wegen des derzeitigen Wohn- und Beschäftigungsortes auch beschränkt sein, ist nicht ausgeschlossen, dass der Nebengebührenanspruch zumindest zukünftig durchsetzbar sein wird. Aus der Sicht des BFG kann somit nicht mit Bestimmtheit von der Nichtdurchsetzbarkeit des Abgabenanspruches ausgegangen werden.

Zum Vorbringen des rechtlichen Vertreters, den Bf. treffe kein grobes Verschulden an der gegenständlichen Säumnis, wird angemerkt, dass von einem solchen auszugehen ist, 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. 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, siehe Ritz, BAO⁵, § 217 Tz 43ff und § 308 Tz 13ff). Demgegenüber ist von einem minderen Grad des Versehens auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Das Vorliegen bzw. Fehlen groben Verschuldens ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen. In diesem Sinne ist an rechtskundige Personen ein strengerer Maßstab anzulegen, als an Rechtsunkundige oder bisher noch nie an Verfahren beteiligten Personen. War die Versäumung voraussehbar und hätte sie durch ein dem Antragswerber zumutbares Verhalten abgewendet werden können, dann wird dies als auffallend sorglos zu beurteilen sein und der Stattgabe des Antrages entgegenstehen (vgl. etwa VwGH 6.10.1994, 93/16/0075).

Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht hat, ist grobes Verschulden des Vertreters dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (zB VwGH 25.11.1999, 99/15/0118; VwGH 26.4.2000, 2000/14/0006-0008). Daher kommt dem Vorbringen in der Beschwerde, den Bf. treffe kein grobes Verschulden an der Säumnis, weil nicht er, sondern sein rechtlicher Vertreter nicht rechtzeitig einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gestellt habe, keine Relevanz zu. Abgesehen davon hätte - wie obig bereits ausgeführt wurde - die Stellung eines Aussetzungsantrages nach Erlassung des Umsatzsteuerbescheides keinen Einfluss auf die Entstehung des Säumniszuschlagsanspruches gehabt.

Das Vorliegen eines groben Verschuldens ist jedoch zu verneinen, wenn eine Abgabenentrichtung unmöglich ist, weil beispielsweise Zahlungsunfähigkeit vorliegt (siehe dazu Ritz, BAO⁵, § 217 Tz 47; Fischerlehner in SWK 2/2005, S 59). Im Beschwerdefall wurde mit Beschluss des Bezirksgerichts X. vom xx.xx.2014, xxx, gegenüber dem Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Aus der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ergibt sich allerdings noch nicht zwingend die gänzliche Uneinbringlichkeit des Abgabenanspruches (siehe dazu die bei Ritz, BAO⁵, § 9 Tz 6, angeführten Judikate). Hinzu kommt, dass der Fälligkeitszeitpunkt der Umsatzsteuer 2013 drei Monate vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens lag und der Bf. bis einschließlich Mai 2014 gewerblich tätig war. Der Bf. hat auch nicht behauptet, dass er bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuer 2013 gänzlich illiquid war. Nach Auffassung des BFG kann somit auch nicht von einer gänzlichen Unmöglichkeit der Abgabenentrichtung zum Fälligkeitszeitpunkt ausgegangen werden.

Da mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Juni 2015 die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2013 als unbegründet abgewiesen wurde, kommt auch keine nachträgliche Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages in Betracht.

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. Diese Voraussetzungen sind im Beschwerdefall nicht erfüllt, sodass eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 3. Dezember 2015