

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. RR in der Beschwerdesache A GmbH, Adresse, vertreten durch BA, Adresse, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 09.12.2013 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit elektronischer Eingabe vom 24. Oktober 2013 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf), die Entrichtung der Körperschaftsteuervorauszahlung 10-12/2013 in Höhe von 18.246,00 € in drei Raten zu bewilligen.

Mit Bescheid vom 28. Oktober 2013 wurde diesem Ansuchen entsprochen und die erste Rate von 6.082,00 € am 15. November 2013 zur Zahlung vorgeschrieben.

Der Zahlungserleichterungsbewilligungsbescheid enthielt ua. im Punkt "Terminverlust" den Hinweis, dass Terminverlust eintritt, wenn auch nur zu einem Ratentermin eine Zahlung in Höhe der festgesetzten Rate unterbleibt oder nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben nicht fristgerecht entrichtet werden.

Darüber hinaus fand sich im Punkt „Nichtanrechnung von Gutschriften“ die Belehrung, dass Gutschriften zwar den Rückstand vermindern, aber weder in die zu leistenden Raten noch auf nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben angerechnet werden dürfen.

Am 14. November 2013 überwies die Bf die erste Rate und erteilte der Abgabenbehörde die Weisung, den überwiesenen Betrag auf die Körperschaftsteuer 10-12/2013 zu verrechnen.

Da die Kammerumlage 07-09/2013 iHv 15,50 € nicht fristgerecht am Fälligkeitstag 15. November 2013 entrichtet wurde, trat Terminverlust ein und kam es am 9. Dezember 2013 zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages von 180,28 €, das sind 2 % der zu diesem Zeitpunkt fälligen Körperschaftsteuer 10-12/2013.

Laut Bescheidebegründung war die Festsetzung erforderlich, weil die bewilligte Zahlungserleichterung durch Terminverlust erloschen ist.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen, fälschlich als Einspruch bezeichneten Berufung vom 12. Dezember 2013 wandte die Bf ein, dass eine aufrechte Ratenvereinbarung auf Grund der Bewilligung vom 28. Oktober 2013 bestehe. Bei der ersten Zahlung sei ein Verwendungszweck angeführt worden, sodass die Zahlungserleichterung maschinell storniert worden sei. Da die Rate pünktlich bezahlt worden sei, werde um Wiederaufleben der Ratenvereinbarung ersucht.

Mit Bescheid vom 16. Dezember 2013 wurde auf Grund dieses Antrages eine Stundung des zu diesem Zeitpunkt auf dem Abgabenkonto bestehenden Rückstandes (9.209,84 €) bis 16. Jänner 2014 bewilligt.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 17. Dezember 2013 führte die Abgabenbehörde aus, dass am 28. Oktober 2013 ein Zahlungserleichterungsbescheid erlassen worden sei, mit welchem die Entrichtung des aushaftenden Rückstandes in monatlichen Teilzahlungen bewilligt worden sei. Laut diesem Bescheid trete Terminverlust ein, wenn Abgaben, welche nicht in die Zahlungserleichterung einbezogen seien, nicht zum Fälligkeitstag entrichtet würden.

Die am 15. November 2013 fällig gewesene Kammerumlage 07-09/2013 in Höhe von 15,50 € sei am 19. November 2013 gemeldet, jedoch bis zum heutigen Tag nicht entrichtet worden.

Die nicht fristgerechte Entrichtung dieses Betrages habe die Säumniszuschlagsvorschreibung zu Recht ausgelöst.

Im zeitgerechten Vorlageantrag führte die Bf aus, dass die Kammerumlage in Höhe von 15,50 € erst am 9. Dezember 2013 mit der Buchungsmitteilung Nr. 8 vorgeschrieben worden sei. Da auf dem Abgabenkonto gleichzeitig ein Umsatzsteuerguthaben von mehr als 3.000,00 € bestanden habe, sei davon ausgegangen worden, dass nichts offen sei, im Gegenteil, dass die Bf Geld zurück erhalte. Gleichzeitig sei die Körperschaftsteuer gestundet gewesen. Die Stundung sei durch die Nichtbezahlung von 15,50 € aufgehoben worden, wodurch es zur Säumniszuschlagsvorschreibung gekommen sei.

Auf Grund der besonderen Umstände werde ersucht, den Zuschlag zu stornieren. Die Bf habe inzwischen sogar den gesamten Rückstand beglichen, obwohl die Stundung wieder genehmigt worden sei.

Eine Einsichtnahme in das Abgabenkonto der Bf zeigte, dass der offene Abgabenrückstand – mit Ausnahme des strittigen Säumniszuschlages, dessen

Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 28. Februar 2014 bewilligt wurde – trotz Stundung bis 16. Jänner 2014 am 17. Dezember 2013 bezahlt wurde.

Mit Schreiben vom 7. September 2015 ersuchte die Richterin den Geschäftsführer der Bf unter Hinweis auf § 230 Abs. 5 BAO, zu nachstehenden Fragen bzw. nachstehendem Sachverhalt Stellung zu nehmen:

„Im vorliegenden Fall wurde in den Ratenbewilligungsbescheid vom 18. Oktober 2013 die Bedingung aufgenommen, dass Terminverlust eintritt, wenn Abgaben, die nicht in die Zahlungserleichterung einbezogen wurden, nicht fristgerecht entrichtet werden.

Weiters wurde im Bescheid unter „Nichtanrechnung von Gutschriften“ angeführt:

„Gutschriften vermindern – unabhängig vom Anlass ihres Entstehens – zwar den Rückstand, dürfen aber weder in die zu leistenden Raten noch auf nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben angerechnet werden.“

Die Kammerumlage ist (wie die Umsatzsteuer) selbst zu berechnen und spätestens am 15. Tag des nach Ende des Kalenderviertels zweitfolgenden Kalendermonats zu entrichten (§ 122 Abs. 5 Wirtschaftskammergesetz).

Die gegenständlich verspätet entrichtete Kammerumlage 07-09/2013 war daher am 15. November 2013 fällig und wurde, wie einer Kontoabfrage zu entnehmen war, am 19. November 2013 zwar gemeldet, aber nicht entrichtet.

Zwischen 25. Oktober 2013 und 3. Februar 2014 befand sich auf dem Abgabenkonto der A GmbH zu keinem Zeitpunkt ein Guthaben.

Im vorliegenden Fall trat der Terminverlust wegen nicht zeitgerechter Entrichtung der Kammerumlage 07-09/2013 ein, weshalb eine Verständigung vom Eintritt des Terminverlustes zu ergehen hatte und ein Zeitraum von zwei Wochen zur Verfügung stand, um Säumnisfolgen und Einbringungsmaßnahmen durch ein neuerliches Ansuchen um Zahlungserleichterung oder Entrichtung der geschuldeten Abgaben bis zu dem in der Verständigung genannten Termin zu vermeiden.

Aus welchen Gründen wurde diese zweiwöchige Frist nicht wahrgenommen, sondern ein Stundungsgesuch erst am 12. Dezember 2013 nach Ausstellung des Rückstandsausweises am 9. Dezember 2013 gestellt?“

Mit Eingabe vom 14. September 2015 brachte der Geschäftsführer dazu vor, dass der Säumniszuschlag von 180,28 € entstanden sei, weil er die Kammerumlage in Höhe von 15,50 € nicht bezahlt habe und dadurch die Stundung der Körperschaftsteuer aufgehoben worden sei. Er sei erst am 9. Dezember 2013 durch die Buchungsmitteilung Nr. 8 des Finanzamtes auf die Forderung der Kammerumlage aufmerksam gemacht worden. Eventuell hätte er von seiner Buchhalterin vorher informiert werden müssen, dies sei aber nicht geschehen. Da gleichzeitig ein Umsatzsteuerguthaben von über 3.000,00 € bestanden habe, habe er gedacht, er brauche diese Forderung nicht zu bezahlen. Dies sei sein Irrtum gewesen. Darum habe er auch kein neuerliches Ansuchen um Zahlungserleichterung gestellt. Er habe Einspruch erhoben, und die

Stundung der Körperschaftsteuer sei wieder genehmigt worden. Um dem ganzen Theater ein Ende zu bereiten, habe er trotz genehmigter Stundung dennoch den gesamten Betrag auf einmal bezahlt. Auf Grund der besonderen Umstände habe er ersucht, den Säumniszuschlag zu stornieren.

Er sei erstaunt, welchen Verwaltungsaufwand die Nichtzahlung von 15,50 € verursache. Der österreichische Staat brauche sich über die hohen Kosten für die Verwaltung nicht zu wundern. Wenn die Sache abgeschlossen sei, werde er versuchen, die Angelegenheit den Medien zukommen zu lassen. Über diesen Bürokratieaufwand schüttle jeder den Kopf. Vielleicht könne die Sache endgültig einer Erledigung zugeführt werden. Er werde jedenfalls nicht aufgeben und die Sache weiter beeinspruchen.

Die Frage, aus welchen Gründen die gesetzlich vorgesehene zweiwöchige Frist nach der Verständigung vom Eintritt des Terminverlustes und **vor** Ausstellung des Rückstandsausweises nicht genützt worden sei, blieb unbeantwortet.

Erwägungen

Rechtliche Beurteilung

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Nach Abs. 4 lit. c dieser Bestimmung sind Säumniszuschläge für Abgabenschulden insoweit nicht zu entrichten, als ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt.

Säumniszuschläge sind eine kraft Gesetzes entstehende Folge einer nicht zeitgerechten Abgabentrachtung, wobei grundsätzlich unbeachtlich ist, wodurch die Säumnis ausgelöst worden ist. Nach Maßgabe des § 217 Abs. 7 BAO sind allerdings Säumniszuschläge *auf Antrag* des Abgabepflichtigen insoweit herabzusetzen oder gegebenenfalls nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Ein Antrag nach Abs. 7 kann auch in einem Rechtsmittel gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (Ritz, BAO⁵, § 217 Tz 65).

§ 217 Abs. 7 BAO ist eine Bestimmung, die auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist und bei der die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Derjenige, der eine Begünstigung in Anspruch nehmen will, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände aufzuzeigen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (Stoll, BAO-Kommentar, 1274).

Der Säumniszuschlag ist – Abs. 7 ausgenommen – eine objektive Säumnisfolge. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich. Die Verwirkung eines Säumniszuschlages setzt kein Verschulden voraus. Ein fehlendes (grobes) Verschulden ist hingegen bedeutsam für § 217 Abs. 7 (Ritz, BAO⁵, § 217 Tz 2 f).

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Von leichter Fahrlässigkeit ist auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Grobe Fahrlässigkeit wird mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt.

Das Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Dies gilt nicht nur für den Parteienvertreter, sondern auch für Organe juristischer Personen.

Das Verschulden von Kanzleiangeestellten berufsmäßiger Parteienvertreter ist dagegen ebenso wenig schädlich wie das Verschulden eines Arbeitnehmers der Partei.

Entscheidend ist diesfalls, ob dem Parteienvertreter bzw. der Partei selbst grobes Verschulden, insbesondere grobes Auswahl- und Kontrollverschulden, anzulasten ist. Das Verschulden eines Kanzleibediensteten bzw. Arbeitnehmers ist dann als grobes Verschulden zu qualifizieren, wenn der Vertreter bzw. die Partei der ihm (ihr) zumutbaren und nach der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten bzw. Arbeitnehmer nicht nachgekommen ist. Der Umfang der zumutbaren Überwachungs- und Kontrollpflicht ist ebenfalls nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

War die Versäumung der Zahlungsfrist vorhersehbar und hätte sie durch ein zumutbares Verhalten der Bf abgewendet werden können, wird dies in der Regel als auffallend sorglos bzw. grob fahrlässig zu beurteilen sein (VwGH 6.10.1994, 93/16/0075).

Ob grobes Verschulden anzunehmen ist, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles unter Berücksichtigung der persönlichen Umstände des Antragstellers zu beurteilen.

§ 230 Abs. 5 BAO lautet:

Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermins oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig. Ist ein Terminverlust auf andere Gründe als die Nichteinhaltung eines in der Bewilligung von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermins zurückzuführen, so darf ein Rückstandsausweis frühestens zwei Wochen nach Verständigung des Abgabepflichtigen vom Eintritt des Terminverlustes ausgestellt werden.

In der Praxis ist die Bedingung üblich, dass in die Zahlungserleichterung nicht einbezogene Abgaben, bei denen eine für die Entrichtung zur Verfügung stehende

Zahlungsfrist während der Laufzeit der Zahlungserleichterung endet, bis zum Ablauf dieser Frist in voller Höhe entrichtet werden.

Eine Zahlungserleichterung erlischt durch Terminverlust daher wegen Nichteinhaltung eines Ratentermins oder Nichteinhaltung einer in den Zahlungserleichterungsbescheid aufgenommenen Bedingung.

Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Fall

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass die Bf einen Betrag von 6.082,00 €, welcher der ersten Rate entsprach, zeitgerecht am 14. November 2013 auf das Abgabenkonto überwiesen hat. Fälschlich wurde die Weisung erteilt, diesen Betrag mit der Körperschaftsteuer 10-12/2013 zu verrechnen. Dies hatte zur Folge, dass der offene, von der Ratenbewilligung umfasste Betrag – was bei einer Saldozahlung der Fall gewesen wäre – nicht reduziert wurde, sondern ein Betrag von 6.082,00 € an Körperschaftsteuer 10-12/2013 auf dem Abgabenkonto eingebucht wurde und der Saldo unverändert blieb.

Infolge unveränderten Saldos erschien nicht nur die fällige Rate nicht entrichtet, sondern wurde darüber hinaus die gleichzeitig mit den Umsatzsteuergutschriften 09/2013 (-1.445,06 €) und 10/2013 (-1.704,87 €) am 19. November 2013 gemeldete Kammerumlage 07-09/2013 (15,50 €) nicht entrichtet. Die Umsatzsteuergutschriften verminderten (entsprechend der oa Belehrung zur „Nichtanrechnung von Gutschriften“) den offenen Abgabenrückstand, wogegen die Kammerumlage offen blieb.

Wenngleich die Abgabenbehörde die auf Grund der erteilten Verrechnungsweisung unrichtige Belastung des Abgabenkontos mit Körperschaftsteuer 10/12/2013 am 28. November 2013 korrigierte, trat Terminverlust infolge nicht fristgerechter Begleichung einer nicht in die Zahlungserleichterung einbezogenen Abgabe (nämlich der Kammerumlage) ein und erfolgte, wie von der Abgabenbehörde in der Berufungsvorentscheidung festgestellt, die Säumniszuschlagsvorschreibung zu Recht.

Aus den Vorbringen der Bf, durch die Anführung eines Verwendungszwecks sei die Zahlungserleichterung storniert worden, obwohl die Rate pünktlich bezahlt worden sei, sei der Meinung gewesen, die Kammerumlage sei durch die gleichzeitige Umsatzsteuergutschrift beglichen oder den Hinweis auf "besondere Gründe" war zu schließen, dass ihr ihrer Meinung nach aus diesen Gründen an der Säumnis kein grobes Verschulden anzulasten sei, sodass im Erkenntnis das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu prüfen war, obwohl ein derartiger Antrag nicht ausdrücklich gestellt wurde.

Erstmals in der Eingabe vom 14. September 2015 wurde zudem darauf verwiesen, dass die Buchhalterin den Geschäftsführer der Bf eventuell hätte informieren müssen, dies aber nicht geschehen sei.

Die genauen Umstände, aus welchen Gründen eine derartige Information unterblieb oder ob eine derartige Fehlleistung bereits mehrfach vorkam - worauf wegen der Anlastung zweier weiterer Säumniszuschläge wegen nicht fristgerechter Entrichtung von

Körperschaftsteuervorauszahlungen nach Einbringung der gegenständlichen Beschwerde zu schließen war -, wurden nicht dargelegt.

Die Frage, weshalb der Verständigung vom Eintritt des Terminverlustes und dem Hinweis, Säumnisfolgen und Einbringungsmaßnahmen könnten durch ein neuerliches Ansuchen um Zahlungserleichterung innerhalb der zweiwöchigen Frist vermieden werden, keine Beachtung geschenkt wurde, wurde nicht beantwortet.

Ging der Geschäftsführer der Bf entgegen der ausdrücklichen Belehrung im Zahlungserleichterungsbewilligungsbescheid, dass Gutschriften (im vorliegenden Fall: Umsatzsteuer 09/2013 und 10/2013) nicht auf nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben (im vorliegenden Fall: Kammerumlage 07-09/2013) angerechnet werden dürfen, dennoch davon aus, dass mit gleichzeitiger Meldung der Umsatzsteuergutschriften und der Kammerumlage letztere entrichtet werden würde, war ihm grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen. Ein Irrtum, der auf unzureichender Befassung mit den Bedingungen im Zahlungserleichterungsbescheid beruhte und daher leicht vermeidbar gewesen wäre, war als über einen minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden zu werten.

Führte die rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes zum Schluss, dass der Bf bzw. ihrem gesetzlichen Vertreter ein über den minderen Grad des Versehens hinausreichendes Verschulden anzulasten war, war die Beschwerde – unabhängig von der Höhe des Abgabenbetrages – abzuweisen.

Zwar mag bei Beschwerden gegen Abgabenbeträge in geringer Höhe der Ansicht des Geschäftsführers der Bf, der Aufwand eines Beschwerdeverfahrens stehe unter verwaltungsökonomischen Gesichtspunkten in keinem Verhältnis zum strittigen Abgabenbetrag („über diesen Bürokratieaufwand schüttelt ein jeder den Kopf“), durchaus beigeplant werden, doch bietet das Gesetz keine Handhabe, Beschwerden gegen geringe Abgabenbeträge abzulehnen oder die Intensität der der Abgabenbehörde bzw. dem Bundesfinanzgericht auferlegten Ermittlungspflicht zur Erforschung der materiellen Wahrheit nach der Höhe des Abgabenbetrages abzustufen.

Der Vertreter der Bf würde zu Recht nicht verstehen, würde über seine Beschwerde wegen der Geringfügigkeit des Betrages ohne ausreichendes Ermittlungsverfahren entschieden werden.

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.

Feststellungen auf Sachverhaltsebene betreffen keine Rechtsfragen und sind einer Revision nicht zugänglich.

Linz, am 18. September 2015