

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Beschwerdesache des BF, whft. WS, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Paul Fuchs, Raiffeisenstraße 3, 4600 Thalheim bei Wels, über die Beschwerde vom 25.6.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 11.6.2018, betreffend die Festsetzung von (ersten) Säumniszuschlägen zur StNr. 12 gemäß § 217 Bundesabgabenordnung (BAO), zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11.6.2018 setzte das bezeichnete Finanzamt gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO zur genannten StNr. (erste) Säumniszuschläge von insgesamt € 253,33; im Einzelnen für Umsatzsteuern 2012 und 2013 (von jeweils € 4.000,00) jeweils iHv. € 80,00; sowie für Umsatzsteuer 2014 (von € 4.666,67) iHv. € 93,33; fest, da die genannten Abgabenschuldigkeiten nicht bis zum 15.2.2013 (Umsatzsteuer 2012), bis zum 17.2.2014 (Umsatzsteuer 2013) und bis zum 16.2.2015 (Umsatzsteuer 2014), entrichtet worden seien.

In der dagegen form- und fristgerecht durch den ausgewiesenen Vertreter des Beschwerdeführers (Bf.) erhobenen Beschwerde (§ 243 BAO) vom 25.6.2018 wurden gegen die Festsetzung der im angefochtenen Bescheid vom 11.6.2018 bezeichneten, auf Feststellungen unter den ABNrn. 56, 78 zur StNr. des Bf. und StNr. 34 durchgeführter Außenprüfungen gemäß § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz, zurückgehende, in den wiederaufgenommenen Abgabenverfahren neu ergangenen Sachentscheidungen vom 22.5.2018 vorgenommenen, Abgabensatzungen, umfangreiche Einwendungen erhoben und insbesondere, betreffend das den Festsetzungen vorangegangene Ermittlungsverfahren, wesentliche Verfahrensmängel (bloße Scheinbegründungen; kein Parteiengehör; mangelnde

bzw. widersprüchliche Zeugeneinvernahmen etc.), eine unrichtige Beweiswürdigung und unrichtige Sachverhaltsfeststellungen, sowie eine unzutreffende rechtliche Beurteilung, geltend gemacht. Gleichzeitig wurden vom Bf., zum Nachweis dafür, dass es entgegen der abgabenbehördlichen Annahme, keinerlei dem Bf. zuzurechnende Schwarzumsätze gegeben habe, ergänzende Unterlagen vorgelegt, sowie weitere, ergänzende Beweisaufnahmen beantragt.

Insgesamt wurde in der Beschwerde begehrt, nach Durchführung einer mündlichen (Berufungs-)Verhandlung, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben bzw. die angefochtenen Säumniszuschläge jeweils mit Null festzusetzen.

Mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 f BAO) vom 2.7.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Begründend dazu, wurde ausgeführt, dass die Vorschreibung von Säumniszuschlägen für nicht rechtzeitig getilgte, nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtete, Abgaben (Nachforderungen) nicht im behördlichen Ermessen liege, sondern zwingend zu erfolgen habe. Eine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entstehe ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der der Säumniszuschlagsfestsetzung zugrundeliegenden Abgabenfestsetzung. Da die dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden Abgaben unverändert dem Rechtsbestand angehörten, seien auch die vorgeschriebenen Säumniszuschläge (derzeit) aufrecht zu erhalten. Zusätzlich wurde auf die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO bzw. auf eine (antragsgemäß) erfolgte Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Säumniszuschläge gemäß § 212a BAO hingewiesen.

Gegen diese Beschwerdeverentscheidung stellte der Bf. (form- und fristgerecht) durch seinen ausgewiesenen Vertreter den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht (§ 264 BAO; Vorlageantrag).

Begründend dazu, wies der Bf. darauf hin, dass der Säumniszuschlag eine mittelbar abhängige Abgabe darstelle und auch gegen die jeweiligen Abgabenbescheide entsprechende Rechtsmittel mit dem Begehren auf deren ersatzlose Aufhebung eingebracht worden seien. Eine vollständige Stattgabe dieser Beschwerden würde zur Folge haben, dass auch der gegenständlich angefochtene Bescheid (ersatzlos) aufzuheben sein werde. Im Übrigen wurde auf die Argumentation in der Beschwerde verwiesen, bzw. die darin gestellten Begehren weiterhin vollinhaltlich aufrechterhalten.

Das Finanzamt legte die verfahrensgegenständliche Beschwerde unter Anschluss der relevanten Akten am 20.7.2018 dem Bundesfinanzgericht (BFG) vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Mit Schreiben vom 30.10.2019 zog der Bf. seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung vor dem BFG gem. § 274 Abs. 1 lit. a BAO zurück.

Über die vorliegende Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung:

Wie sich (unbestrittenermaßen) aus den vorgelegten Verwaltungsakten und dem elektronischen Steuerakt zur genannten StNr. ergibt, wurden die im (nach der genannten Außenprüfung) in den jeweils wiederaufgenommenen Verfahren betreffend u. a. die der Festsetzung der verfahrensgegenständlichen Säumniszuschläge zugrundeliegenden Abgabefestsetzungen vom 22.5.2018 (bereits zu den genannten Terminen fällige Umsatzsteuern für 2012, 2013 und 2014; zur Entrichtung jeweils eingeräumte, am Abgabenkonto ausgewiesene Zahlungsfrist: 29.6.2018) vom Bf. mit Bescheidbeschwerde vom 25.6.2018 angefochten, deren ersatzlose Aufhebung begehrt, sowie gleichzeitig, hinsichtlich der sich aus den jeweiligen Abgabenbescheiden (iHd. im Säumniszuschlagsbescheid genannten Beträge) ergebenden Nachforderungen, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt.

Nach erfolgter abgabenbehördlicher Bewilligung der Aussetzung der Einhebung vom 26.6.2018, wurde die og. Beschwerde (gegen die Stammabgabenbescheide) mit Beschwerdeverentscheidungen vom 2.8.2019 als unbegründet abgewiesen und gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Ablauf der ausgesprochenen Aussetzung der Einhebung verfügt.

Ein vom Bf. in weiterer Folge gegen diese Beschwerdeverentscheidungen (form- und fristgerecht) erhobener, auch einen (neuerlichen) Antrag auf Aussetzung der Einhebung (der genannten Stammabgaben) enthaltender, Vorlageantrag vom 3.9.2018 wurde von der Abgabenbehörde bis zum nunmehrigen Entscheidungszeitpunkt noch nicht dem BFG vorgelegt (§ 265 BAO).

Hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Säumniszuschläge wurde vom Finanzamt, entsprechend dem Begehren des Bf. vom 25.6.2018, am 2.7.2018 (erstmalig) ebenfalls eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a ausgesprochen und zuletzt, nach zwischenzeitig erfolgtem Ablauf der Aussetzung aufgrund der (abweisenden) Beschwerdeverentscheidung vom 2.7.2018, mit Bescheid vom 16.10.2019, in einem Bescheid sowohl für die Säumniszuschläge, als auch die für die betroffenen Stammabgaben, eine, zum Entscheidungszeitpunkt nach wie vor aufrechte Aussetzung der Einhebung ausgesprochen.

Fest steht (aufgrund der gegebenen Aktenlage) des Weiteren, dass die im Verfahren betreff. die Festsetzung des Säumniszuschlages gegenständlichen Umsatzsteuerbeträge (€ 4.000,00 + € 4.000,00 + € 4.666,67) bis zum Ablauf der im angefochtenen Bescheid jeweils genannten Fristen nicht entrichtet worden waren.

2. Rechtslage:

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an das Gesetz die Abgabepflicht knüpft.

Gemäß § 210 Abs. 1 BAO werden Abgaben unbeschadet der in Abgabenvorschriften getroffenen besonderen Regelungen mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe (§ 97) des Abgabenbescheides fällig.

Werden Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt, so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zu (§ 210 Abs. 4 BAO).

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 BAO).

Gemäß § 217 Abs. 4 leg. cit. sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten 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.*

Eine Säumniszuschlagsverpflichtung entsteht dann nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als 5 Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten 6 Monate vor dem Säumniseintritt alle, zusammengefasst mit der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuld verbuchten Abgabenschuldigkeiten, zeitgerecht entrichtet hat (§ 217 Abs. 5 BAO).

§ 217 Abs. 7 BAO zufolge, sind über entsprechenden Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabevorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Gemäß Abs. 8 leg. cit. hat im Fall einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Abs. 10 leg. cit. zufolge, sind Säumniszuschläge, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, nicht festzusetzen.

§ 212a BAO normiert in den Absätzen 1, 5 und 7:

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden

Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

a) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeverentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus. Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

(7) Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. 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 Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

§ 230 BAO bestimmt in den Absätzen 2 und 6:

(2) Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.

(6) Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212 a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Aus § 21 Abs. 1 erster Satz Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 ergibt sich als Fälligkeitstag für Umsatzsteuervorauszahlungen der 15. Tag des auf den Kalendermonat zweitfolgenden Kalendermonats (zum Fristenlauf siehe § 108 Abs. 3 BAO).

§ 21 Abs. 3 3. Satz UStG 1994 zufolge, hat (auch) eine von der Abgabenbehörde nach den dargestellten Voraussetzungen festgesetzte Vorauszahlung den in Abs. 1 genannten Fälligkeitstag. Kommt es aufgrund einer Veranlagung zu einer

Umsatzsteuernachforderung, so wird (auch) für diese gemäß Abs. 5 leg. cit. keine von Abs. 1 bzw. 3 abweichende Fälligkeit begründet.

3. Rechtliche Würdigung:

Bei dem nach der geltenden Rechtslage als objektive Säumnisfolge gestalteten, hinsichtlich der bescheidmäßigen Geltendmachung (iSd § 198 BAO) nicht im behördlichen Ermessen gelegenen (vgl. VwGH 14.11.1988, 87/15/0138), sondern bei Vorliegen der dafür geforderten Voraussetzungen, bereits mit der Nichtentrichtung der Abgaben zum Fälligkeitszeitpunkt entstandenen bzw. verwirkten Säumniszuschlag (vgl. zur Entstehung des Abgabenspruches etwa *Ritz*, BAO⁶, § 4 Tz 1 - 6), handelt es sich um ein allein auf den objektiven Zahlungsverzug, nicht aber, vorbehaltlich des § 217 Abs. 7 BAO, auf ein allfälliges Verschulden des Abgabepflichtigen abstellendes „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht (vgl. VwGH 16.12.2003, 2000/15/0155 bzw. *Ritz*, aaO, § 217 Tz 2 ff, mwN). Der Säumniszuschlag tritt unabhängig davon ein, ob die (Festsetzung der) Bemessungsgrundlage rechtmäßig (etwa VwGH 26.5.1999, 99/13/0054; VwGH 18.9.2003, 2002/16/0072), rechtskräftig (etwa VwGH 30.5.1995, 95/13/9130), oder richtig ist, oder ob die Stammabgabe mit Beschwerde angefochten wurde (vgl. *Ritz*, aaO, Tz 4, mwN).

Damit ist klargestellt, dass es im Säumniszuschlags(festsetzungs)verfahren einzig und allein darauf ankommt, ob bzw. inwieweit eine entsprechende Säumnigkeit eingetreten ist und auch (zusätzlich) die in § 217 genannten, für die Zuschlagsfestsetzung erforderlichen, objektiven Voraussetzungen (vgl. Abs. 4 bis und 10 leg. cit.) vorliegen, sodass (lediglich) gegen die Richtigkeit bzw. Rechtmäßigkeit der Stammabgabenfestsetzung erhobenen Einwendungen aufgrund der Objektivität der genannten Kriterien keinerlei Relevanz für die (Rechtmäßigkeit der) Festsetzung von Säumniszuschlägen zukommen wird (vgl. etwa BFG 28.6.2018, RV/2100619/2018; BFG 7.2.2017, RV/7100164/2017) und derartige Vorbringen regelmäßig ins Leere gehen.

Bei den hier ergangenen Stammabgabenbescheiden vom 22.5.2018 handelt es sich jeweils um im (wiederaufgenommenen) Veranlagungsverfahren erfolgte Festsetzungen der Jahresumsatzsteuern unter Berücksichtigung der Prüfungsfeststellungen, und daher um nichts anderes, als um die (nachträgliche) Festsetzung (rückständiger) Umsatzsteuervorauszahlungen (vgl. VfGH 27.9.1984, G 111/84), deren Fälligkeit nach § 21 Abs. 1, 3 und 5 UStG 1994 bereits (lange) vor dem Festsetzungszeitpunkt bzw. vor dem Beginn der (mit der Festsetzungen) für die Abgabentrichtung jeweils bis zum 29.6.2018 gewährten Nachfrist(en), nämlich zu den im angefochtenen Bescheid genannten Fälligkeitsterminen, eingetreten ist, sodass jeweils ein entsprechender Säumniszuschlagsanspruch (mangels Entrichtung bis zur jeweiligen Fälligkeit) bereits eingetreten ist (vgl. *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 21 Tz 41 f, bzw. auch VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Damit erweist sich aus der für den Beschwerdefall unbestrittenen Nichteinhaltung der durch die Einräumung von Zahlungsfristen iSd § 210 Abs. 4 BAO nicht verschobenen Fälligkeiten (vgl. etwa *Ritz*, aaO, § 210 Tz 9 und 11), und aus den hier

ebenfalls vorliegenden (objektiven) Voraussetzungen iSd § 217 Abs. 2, 5 und 10 BAO, die Rechtmäßigkeit der festgesetzten Säumniszuschläge als gegeben.

Daran vermag auch der, zwar innerhalb der mit den Abgabefestsetzungen vom 22.5.2018 eingeräumten, eine Hemmung der Vollstreckung nach sich ziehenden Zahlungsfrist, aber erst nach Verwirkung der (ersten) Säumniszuschläge, gestellte Antrag des Bf. vom 25.6.2018 auf Aussetzung der Einhebung der festgesetzten Nachforderungsbeträge, etwas zu ändern, da damit eine allfällige Säumniszuschläge (nachträglich) verhindernde, geschlossene Fristenkette nicht mehr vorliegen konnte (vgl. so etwa UFS 2.1.2006, RV/0465-I/04).

Derartige, erst nach der Nichteinhaltung von Zahlungsverpflichtung bzw. nach dem Entstehen von Säumniszuschlagsansprüchen, nicht zeitgerecht gestellte Anträge können aber nicht dazu führen, dass bereits eingetretene Rechtsfolgen rückgängig gemacht werden bzw. auch nicht bewirken, dass auf die (bereits vorher gegebene) objektive Säumigkeit und die übrigen Verhältnisse des § 217 BAO gründende, und daher rechtskonform ergangene Bescheide (im Nachhinein) rechtswidrig werden (vgl. etwa VwGH 27.2.2015, 2011/17/0103; VwGH 3.9.2013, 2009/17/0148; VwGH 27.9.2012, 2010/16/0196; VwGH 18.9.2003, 2002/16/0256; BFG 19.2.2019, RV/5101329/2017; BFG 25.11.2014, RV/7104709/2014; BFG 26.2.2014, RV/7103281/2012; bzw. *Ritz*, SWK 2001, 312 ff, insbes. die Pkte. V.2.2.1. und V.2.2.3.; jeweils mwH).

Im Hinblick auf § 217 Abs. 7 (Absehen von der Festsetzung bzw. Herabsetzung eines Säumniszuschlages, wenn kein grobes Verschulden, d. h. bloß leicht fahrlässiges oder gar schuldloses Verhalten im Zusammenhang mit der eingetretenen Säumnis vorliegt) wird darauf hingewiesen, dass dem (bisherigen) Vorbringen des Bf. weder formell, noch inhaltlich ein diesbezügliches Antragsbegehren zu entnehmen ist (zur erhöhten Behauptungs- und Beweislast des säumigen Abgabepflichtigen vgl. etwa BFG 16.5.2017, RV/5101646/2015), sodass auch diesbezüglich, mangels eines entsprechenden Beschwerdesubstrates, von der Rechtmäßigkeit des bekämpften Säumniszuschlages ausgegangen werden konnte (vgl. zu den Erfordernissen eines entsprechenden Antrages etwa BFG 22.11.2018, RV/7103221/2018).

Darauf, dass Anträge nach § 217 Abs. 7 BAO innerhalb der Festsetzungsverjährung der §§ 207 bis 209 BAO (vgl. VwGH 14.11.2013, 2011/17/0140), unabhängig von einer Beschwerde gegen Säumniszuschlagsbescheide, gestellt werden können, wird ebenso hingewiesen auf die oa. Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO.

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. Indem die Entscheidung der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt, war eine (ordentliche) Revision nicht zuzulassen.

Linz, am 4. November 2019