

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Wolfgang Moser, Wächtergasse 1, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 20. September 2018 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 10. September 2018 betreffend

- 1) Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 175,36;
- 2) Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages in Höhe von 87,68 € und
- 3) Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages in Höhe von 87,68 €,

Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden 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

Sachverhalt

Am 10.9.2018 ergingen an den Beschwerdeführer (Bf) nachstehende **drei Bescheide**:

- 1) Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 175,36 €, weil die Einkommensteuer 07-09/2018 nicht bis 16.8.2018 entrichtet wurde;
- 2) Bescheid über die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages in Höhe von 87,68 €, weil die Einkommensteuer 04-06/2018 nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit entrichtet wurde;

3) Bescheid über die Festsetzung eines dritten Säumniszuschlages in Höhe von 87,68 €, weil die Einkommensteuer 01-03/2018 nicht spätestens drei Monate nach dem Tag, an dem der zweite Säumniszuschlag verwirkt wurde, entrichtet wurde.

Mit Schreiben vom 18.9.2018, beim Finanzamt eingelangt am 20.9.2018, erhob der Bf durch seinen Vertreter **Beschwerde** gegen diese drei Säumniszuschlagsbescheide.

Am 20.6.2018 sei ein Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung gestellt worden, der bisher nicht beantwortet worden sei.

Gleichzeitig ersuchte der Bf um Aussetzung der drei beschwerdegegenständlichen Säumniszuschläge.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 4.3.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 20.9.2018 als unbegründet ab.

Da die Beschwerde vom 10.11.2017 gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.2.2018 abgewiesen worden und dem Antrag vom 21.6.2018 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2018 auf null nicht stattgegeben worden sei, hafte die Einkommensteuervorauszahlung 2018 unverändert auf dem Abgabenkonto aus.

Der Beschwerde gegen die Festsetzung der Säumniszuschläge vom 10.9.2018 könne daher nicht stattgegeben werden.

Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass nach Ergehen richtiger Bescheide die Säumniszuschläge gemäß [§ 217 Abs. 8 BAO](#) von Amts wegen abgeschrieben oder angepasst würden.

Im **Vorlageantrag** vom 4.4.2019 führte der Bf aus, dass er in seiner Beschwerde vom 20.9.2018 zusammengefasst vorgebracht habe, dass ihn eine den Säumniszuschlägen zu Grunde liegende Steuerschuld gar nicht erst treffen könne. Aus diesem Grund sei jegliche Festsetzung von Säumniszuschlägen rechtswidrig. Der Bf erhebe nunmehr auch die Ausführungen seiner Beschwerde vom 20.9.2018 zum Vorbringen seines Vorlageantrages.

Allein schon die Tatsache, dass die Bemessungsgrundlagen in einem Schätzungsverfahren in absurder Höhe festgesetzt worden seien, lasse eine bescheidmäßige Festsetzung von Säumniszuschlägen in dieser Höhe unter rechtsstaatlichen Gesichtspunkten mehr als fragwürdig erscheinen. Der Bf habe bereits im gegenständlichen Ermittlungsverfahren stets beteuert, niemals selbständig erwerbstätig gewesen zu sein, weswegen eine bescheidmäßige Festsetzung von Umsatz- und Einkommensteuer ohnehin ad absurdum führe.

Dass eine Schätzung grundsätzlich bedenklich und tunlichst zu vermeiden sei, wenn sich der Steuerschuldner redlich bemühe, deute auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur an, wonach bloße Schwierigkeiten bei der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen noch nicht zur Schätzung berechtigten (VwGH 13.9.2006, [2002/16/0105](#)).

Das Finanzamt hätte nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge schlüssig und folgerichtig darlegen müssen. Weiters hätte das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen bestehe, mit der allgemeinen Lebenserfahrung im Einklang stehen sollen. Für den Bf seien allerdings Steuerbemessungsgrundlagen herangezogen worden, die jeglicher Realitätsvorstellung entbehrten. Die belangte Behörde hätte das Schätzungsverfahren so durchzuführen gehabt, dass die ermittelten Besteuerungsgrundlagen die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich gehabt hätten (VwGH 23.5.2007, [2004/13/0033](#)).

Die belangte Behörde habe durch ihr permanentes Nichtbeachten der einlangenden Schriftsätze des Bf verabsäumt, die ihr auferlegte Verpflichtung dahingehend wahrzunehmen, im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Bf substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen einzugehen (VwGH 15.7.1998, [95/13/0286](#); VwGH 19.9.2001, [2001/16/0188](#); VwGH 28.10.2004, [5001/15/0137](#)).

Es sei nicht nachvollziehbar, warum das Finanzamt derart horrenden Summen der Steuerbemessungsgrundlagen als richtig angenommen habe und warum sich der Bf nunmehr auf Grund dieser rechtswidrigen und fehlerhaften Schätzung rechtswidrigen Säumniszuschlägen in horrender Höhe, die jeglicher Nachvollziehbarkeit entbehrten, gegenübersehe.

Es möge zutreffen, dass das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten der trage, der Anlass zur Schätzung gebe (VwGH 16.2.2000, [95/15/0050](#); VwGH 26.9.2000, [97/13/0141](#)). Allerdings habe der Bf weder Anlass zur Schätzung gegeben, noch seien die Schätzungsungenauigkeiten des Finanzamtes unvermeidbar gewesen. Diese grenzten vielmehr an willkürliches Handeln unter Missbrauch der Amtsgewalt.

Die Aussetzungsanträge des Bf seien – wenig verwunderlich - mit Bescheiden vom 2.5. und 3.5.2018 mit der Begründung abgewiesen worden, dass die dem Antrag zu Grunde liegenden Bescheide **bereits rechtskräftig erledigt (!)** seien. Gegen diese Bescheide habe der Bf selbstredend fristgerecht Beschwerde erhoben und auf Grund abweisender Beschwerdeentscheidungen entsprechende Vorlageanträge eingebracht. Eine entsprechende endgültige Erledigung durch das Bundesfinanzgericht sei bis zum heutigen Tag nicht erfolgt, wobei fraglich sei, ob die belangte Behörde die gegenständlichen Akten bis dato dem Bundesfinanzgericht überhaupt vorgelegt habe. Dieser Umstand würde das gegenständliche Verfahren um einen weiteren Verfahrensmangel anreichern.

Zur fälschlichen Auffassung der belangten Behörde, dass auch nur irgendein Bescheid betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2006 bis 2015 in Rechtskraft erwachsen sei, habe der Bf in seinem Schriftsatz vom 23.5.2018 ausführlich Stellung genommen. Er erhebe das Vorbringen seiner „Stellungnahme samt Beschwerde“ vom 23.5.2018 auch zum Vorbringen des gegenständlichen Vorlageantrages. Das Finanzamt hätte den Aussetzungsantrag des Bf, schon alleine in Anbetracht der Tatsache, dass die Schätzung jeglicher gesetzlichen Grundlage entbehre, bewilligen müssen.

Abschließend beantragte der Bf, die mit Bescheiden vom 10.9.2018 festgesetzten Säumniszuschläge gemäß [§ 212a BAO](#) auszusetzen.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergab sich aus den zitierten Aktenteilen sowie dem Vorbringen des Bf bzw. seines steuerlichen Vertreters.

Rechtslage

Nach [§ 254 Bundesabgabenordnung \(BAO\)](#) wird durch Einbringung einer Bescheidbeschwerde die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten.

Bescheide entfalten daher ihre volle Wirksamkeit bereits mit ihrer Zustellung; eine Bescheidbeschwerde berührt die Wirkungen des Bescheides nicht (Ritz, BAO⁶, § 254, Tz 2).

Aus dem Umstand, dass die Abgabenfestsetzung trotz einer noch unerledigten Beschwerde wirksam ist, folgt, dass eine solche unerledigte Beschwerde der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung nicht entgegensteht.

Durch [§ 212a BAO](#) wurde die Möglichkeit der Aussetzung der Einhebung im Zusammenhang mit einem eingebrachten Rechtsmittel geschaffen. Die Aussetzung der Einhebung dient dem Ziel der faktischen Effizienz von Bescheidbeschwerden.

Nach [§ 45 Abs. 2 EStG 1988](#) sind die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15.2., am 15.5., am 15.8. und am 15.11. zu leisten.

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 ([§ 217 Abs. 1 BAO](#)).

Nach Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Nach Abs. 3 dieser Gesetzesbestimmung ist ein zweiter Säumniszuschlag 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 Abgabebetrages. 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.

Nach [§ 217 Abs. 4 lit. a und b BAO](#) sind für Abgabenschulden Säumniszuschläge insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist oder ihre Einbringung gemäß [§ 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 BAO](#) gehemmt ist.

Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen nach [§ 230 Abs. 6 BAO](#) Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b, 2a und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht entrichtete (bzw. nicht rechtzeitig entrichtete) Abgabenschuld; dies unabhängig davon,

- ob die Festsetzung der Stammapgabe (im vorliegenden Fall der Einkommensteuervorauszahlung 2018) rechtmäßig ist,
- ob die Festsetzung rechtskräftig ist oder
- ob die Festsetzung mit Bescheidbeschwerde angefochten ist (Ritz, BAO⁶, § 217 Tz 4, mit Verweis auf die dort angeführte Judikatur).

Die Säumniszuschlagspflicht setzt somit nicht den Bestand einer sachlich richtigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus. Bei festgesetzten Abgaben besteht eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung (VwGH 30.5.1995, [95/13/0130](#)).

Nach [§ 217 Abs. 8 BAO](#) hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Mit „Abgabenschuld“ im Sinne des Abs. 8 ist jene Abgabe gemeint, deren Nichtentrichtung oder verspätete Entrichtung zur Verwirkung des Säumniszuschlages geführt hat.

Eine nachträgliche Herabsetzung kann sich z.B. durch eine Beschwerdeentscheidung oder durch eine Beschwerdeentscheidung des Bundesfinanzgerichtes ergeben.

Erwägungen

Mit Bescheid vom 17.10.2017 setzte das Finanzamt auf Basis der Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2015 die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2018 mit 35.073,00 € fest.

Mit Schreiben vom 9.11.2017 erhob der Bf durch seinen Vertreter Beschwerde gegen diesen Bescheid. Einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) stellte der Bf nicht.

Mit Beschwerdeentscheidung vom 14.2.2018 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Den Antrag vom 20.6.2018 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlung 2018 wies das Finanzamt mit Bescheid vom 30.1.2020 wegen entschiedener Sache zurück.

Die Einkommensteuervorauszahlungen 01-03/2018, 04-06/2018 und 07-09/2018 waren am 15.2., am 15.5. und am 16.8.2018 fällig und wurden bis dato nicht entrichtet.

Da die Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2018 nicht spätestens bis 16.8.2018 entrichtet wurde, trat die Verpflichtung zur Entrichtung eines (ersten) Säumniszuschlages mit Ablauf dieser Frist ein.

Die Vollstreckbarkeit der Einkommensteuervorauszahlung 04-06/2018 trat am 15.5.2018 ein. Die Dreimonatsfrist für den zweiten Säumniszuschlag begann an diesem Tag zu laufen und endete, da der 15.8.2018 ein Feiertag war, am darauffolgenden Tag.

Die Vollstreckbarkeit der Einkommensteuervorauszahlung 01-03/2018 trat am 15.2.2018 ein. Die Dreimonatsfrist für den zweiten Säumniszuschlag begann an diesem Tag zu laufen und endete am 15.5.2018. Die Frist für den dritten Säumniszuschlag begann am 15.5.2018 zu laufen und endete wiederum drei Monate später, somit am 16.8.2018.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes lagen die Voraussetzungen für die mit den angefochtenen Bescheiden vom 10.9.2018 festgesetzten Säumniszuschläge vor.

Der Bf wandte im Wesentlichen ein, dass die Vorschreibung der Umsatz- und Einkommensteuer 2006 bis 2015 im Schätzungsweg erfolgt und völlig aus der Luft gegriffen sei und in weiterer Folge auch die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2018 jeglicher Grundlage entbehrten. Darüber hinaus seien die Bescheide nicht rechtskräftig erledigt.

Im Ergebnis vertrat der Bf die Ansicht, dass keine Säumniszuschläge anzulasten seien, weil die Abgabenvorschreibungen und in der Folge auch die Einkommensteuervorauszahlungen für 2018 aus den in der Beschwerde näher ausgeführten Gründen sachlich unrichtig seien.

Dieses Vorbringen konnte der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, weil, wie o.a., tatbestandsmäßige Voraussetzung für die Säumniszuschlagsfestsetzung nur der Bestand einer formellen Abgabenschuld war. Ob diese Abgabenschuld sachlich richtig oder rechtskräftig war, war nicht entscheidend.

Die Frage der Rechtmäßigkeit der den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Abgabenforderungen (im vorliegenden Fall der Einkommensteuer 1-3/2018, 4-6/2018 und 7-9/2018) ist so lange unmaßgeblich, als nicht abändernde Abgabenfestsetzungen erfolgen.

Im Beschwerdefall blieb unbestritten, dass die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Einkommensteuervorauszahlungen zu den sich aus den vorgenannten gesetzlichen Bestimmungen ergebenden Fälligkeitsterminen nicht entrichtet wurden. Gründe, die nach [§ 217 Abs. 4 BAO](#) geeignet gewesen wären, den Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages hinausschieben oder die Dreimonatsfristen für den zweiten und dritten

Säumniszuschlag zu unterbrechen, wurden weder vorgebracht, noch waren solche aus den vorgelegten Akten erkennbar.

Da im gegenständlichen Verfahren lediglich die objektiven Voraussetzungen der Säumnis zu prüfen waren, nicht aber die Richtigkeit der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2006 bis 2015 und der Einkommensteuervorauszahlungen für das erste, zweite und dritte Quartal des Jahres 2018, erwiesen sich die angefochtenen Säumniszuschlagsbescheide als rechtmäßig.

Sollte die Einkommensteuervorauszahlung für 2018 letztlich eine Verringerung erfahren, wären die entsprechenden Säumniszuschlagsfestsetzungen gemäß [§ 217 Abs. 8 BAO](#) von Amts wegen anzupassen.

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.

Die im vorliegenden Fall relevanten Rechtsfragen sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist somit nicht zulässig.

Linz, am 6. Oktober 2020