

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Günter Haslberger Wirtschafts- prüfungs- & Steuerberatungs GmbH, Roßmarkt 43, 4710 Grieskirchen, über die Beschwerde vom 13. Februar 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 10. Februar 2020 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und der erste Säumniszuschlag mit 228,06 € festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Am 17.9.2019 tätigte die Beschwerdeführerin, eine GmbH & Co KG (in der Folge kurz: Bf) eine Überweisung von 228.411,91 €, womit sie u.a. die am 16.9.2019 fällige Normverbrauchsabgabe (NoVA) 7/2019 in Höhe von 45.294,59 € entrichtete.

Im Zuge einer Außenprüfung gelangte die Prüferin zur Ansicht, dass für diesen Zeitraum tatsächlich eine NoVA in Höhe von 56.697,32 € zu entrichten gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 15.1.2020 setzte das Finanzamt die NoVA 7/2019 mit 56.697,32 € fest, sodass unter Anrechnung des bereits entrichteten Betrages von 45.294,59 € eine Nachzahlung von 11.402,73 € verblieb.

Auf dem Abgabenkonto der Bf wurde in der Folge am 14.1.2020 eine Gutschrift an NoVA 7/2019 in Höhe von 33.891,86 € verbucht, welche daraus resultierte, dass anstatt des bisher vorgeschriebenen Betrages von 45.294,59 € ein Betrag von 11.402,73 € festgesetzt wurde.

Diese nicht dem Prüfbericht entsprechende Buchung wurde am 15.1.2020 dahingehend korrigiert, dass der durch die Außenprüfung ermittelte Betrag von 56.697,32 € vorgeschrieben und diesem Betrag die bisherige Vorschreibung vom 14.1.2020 (nämlich 11.402,73 €) gegenübergestellt wurde, wodurch sich nunmehr eine Lastschrift von 45.294,59 € ergab.

In Summe führten diese beiden Buchungen zur nachzuzahlenden NoVA 7/2019 in Höhe von 11.402,73 € laut Prüfbericht.

Mit dem nunmehr angefochtenen **Bescheid vom 10.2.2020** wurde gegenüber der Bf ein erster Säumniszuschlag von 905,89 € festgesetzt, weil die NoVA 7/2019 in Höhe von 45.294,59 € nicht bis 16.9.2019 entrichtet worden sei.

Mit Schreiben vom 13.2.2020 erhob die Bf durch ihre steuerliche Vertretung sowohl gegen den Bescheid über die Festsetzung der NoVA 7/2019 als auch gegen den Säumniszuschlagsfestsetzungsbescheid **Beschwerde**.

Den Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages betreffend wurde in der Beschwerde dessen fehlerhafte Berechnung gerügt. Bei einem Nachforderungsbetrag von 11.402,73 € müsse sich ein Säumniszuschlag von 228,06 € und nicht von 905,89 € ergeben.

Die Bf beantragte eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 13.3.2020 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 10.2.2020 als unbegründet ab.

Die Normverbrauchsabgabe für Juli 2019 sei mit Bescheid vom 15.1.2020 mit 45.294,59 € festgesetzt worden. Die Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entstehe ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der einer Säumniszuschlagsfestsetzung zugrundeliegenden Abgabenvorschreibung. Der Hinweis, gegen den Grundlagenbescheid sei eine Beschwerde eingebracht worden, könne daher nicht zu einer positiven Beschwerdeerledigung führen.

Ergänzend werde ausgeführt, dass nach § 217 Abs. 8 BAO im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung des Säumniszuschlages unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen habe.

Der Säumniszuschlag sei als mittelbar von der endgültigen Beschwerdeerledigung abhängige Abgabe aufgrund des Antrages gemäß § 212a BAO mit ausgesetzt worden und werde bei einer positiven Beschwerdeerledigung von Amts wegen berichtigt.

Am 3.4.2020 stellte die Bf durch ihre steuerliche Vertretung einen **Vorlageantrag** und verwies auf die Ausführungen in der Beschwerde.

Mit Schreiben vom 17.1.2022 zog die Bf ihren Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat zurück.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Aktenteilen, dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung der Bf sowie dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung.

Rechtslage:

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

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht entrichtete (bzw. nicht rechtzeitig entrichtete) Abgabenschuld, unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe (im vorliegenden Fall der NoVA) rechtmäßig, rechtskräftig oder mit Bescheidbeschwerde angefochten ist (Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 217 Rz 4, mit Verweis auf die dort angeführte Judikatur).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus; bei festgesetzten Abgaben besteht daher eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung (VwGH 18.9.2003, 2002/16/0072, mit Verweis auf VwGH 30.5.1995, 95/13/0130). Das hat zur Folge, dass ein Säumniszuschlagsbescheid auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrundeliegende Abgabensfestsetzung unrichtig ist.

Der Säumniszuschlag weist eine abgabenrechtliche Selbständigkeit auf; eine allfällige spätere Herabsetzung der Abgabenschuld hat auf den durch die Säumnis verwirkten Säumniszuschlag grundsätzlich keinen Einfluss. Durch die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO wird jedoch die Möglichkeit geschaffen, im Fall der nachträglichen Herabsetzung der (Stamm-)Abgabenschuld den Säumniszuschlag unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages (von Amts wegen) entsprechend anzupassen.

Die Herabsetzung der Abgabenschuld (gemeint ist die Stammabgabe, das ist jene Abgabe, deren Nichtentrichtung oder verspätete Entrichtung zur Verwirkung des Säumniszuschlages führt) ist im Sinne des § 217 Abs. 8 BAO nachträglich, wenn sie nach Verwirkung des Säumniszuschlages erfolgt.

Solche Herabsetzungen der maßgebenden Abgabenschuld können beispielsweise durch Beschwerdeentscheidungen (§ 263 Abs. 1) oder Erkenntnisse der Verwaltungsgerichte erfolgen (§ 279 Abs. 1; Ritz/Koran, BAO7 (2021), § 217 Rz 50 f).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stößt es im Allgemeinen auf keine von diesem aufzugreifenden Bedenken, wenn über Beschwerden gegen Säumniszuschlagsbescheide entschieden wird, obwohl über die gegen die Stammabgabenbescheide gerichteten Beschwerden noch nicht abgesprochen wurde (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023, mit Verweis auf VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206).

Erwägungen:

Im Zuge einer bei der Bf durchgeführten Außenprüfung, welche Umsatzsteuer, NoVA und Zusammenfassende Meldungen für den Zeitraum 6/2019 bis 8/2019 zum Gegenstand hatte, traf die Prüferin in Tz 4 des Prüfberichts vom 15.1.2020 die Feststellung, dass die NoVA für 7/2019 56.697,32 € betrage und sich im Vergleich zum bisher gemeldeten Betrag von 45.294,59 € ein Mehrbetrag von 11.402,73 € ergebe.

Die in der Beschwerdeentscheidung geäußerte Rechtsansicht, wonach die Pflicht zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der zugrundeliegenden Abgabenvorschreibung entsteht, ist zutreffend, doch wurde dort der Sachverhalt insofern aktenwidrig wiedergegeben, als die NoVA 7/2019 mit Bescheid vom 15.1.2020 nicht mit 45.294,59 €, sondern mit 56.697,32 € festgesetzt wurde und unter Berücksichtigung der bereits erfolgten Verbuchung von 45.294,59 € eine Nachzahlung von 11.402,73 € verblieb.

Im vorliegenden Fall wurde der angefochtene Säumniszuschlag alleine aufgrund der Verbuchung der NoVA 7/2019 vom 15.1.2020 vorgeschrieben. Diese Buchung stellte aber eine Korrekturbuchung der unrichtigen, weil nicht dem Bescheid entsprechenden Verbuchung vom 14.1.2020 dar. Erst das Ergebnis beider Buchungen entsprach der bescheidmäßigen Nachforderung von 11.402,73 €.

Der nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtete Betrag im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO betrug daher 11.402,73 € und nicht 45.294,59 €.

Diese Nachforderung war gemäß § 217 Abs. 2 BAO Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung des Säumniszuschlages und dieser mit 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Betrages, somit mit 228,06 € festzusetzen.

Soweit ersichtlich, hat das Bundesfinanzgericht über die Beschwerde gegen den Bescheid vom 15.1.2020 betreffend Festsetzung der NoVA 7/2019 noch nicht entschieden.

Sollte die Beschwerde zu einer Verringerung oder zu einem gänzlichen Wegfall der NoVA-Nachforderung für 7/2019 führen, wäre die entsprechende Säumniszuschlagsfestsetzung von nunmehr 228,06 € gemäß § 217 Abs. 8 BAO von Amts wegen anzupassen bzw. der Säumniszuschlag nicht festzusetzen.

Abschließend war, wie bereits in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführt, darauf hinzuweisen, dass das Finanzamt die Einhebung des Säumniszuschlages bis zur Erledigung der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung der NoVA 7/2019 gemäß § 212a BAO ausgesetzt hat (Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 212a Rz 7).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da die entscheidenden Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind und die vorliegende Entscheidung von dieser Rechtsprechung nicht abweicht.

Linz, am 25. Jänner 2022