

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch SLT Siart Lipkovich + Team GmbH & Co KG, ***4***, über die Beschwerde vom 31. September 2017 gegen die Bescheide des ***3*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 1. September 2017 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen gemäß § 217 BAO zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird, soweit sie sich gegen die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen betreffend nicht rechtzeitige Entrichtung der Lohnsteuer 2015 sowie Dienstgeberbeiträge 2015 richtet, gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Der Beschwerde wird, soweit sie sich gegen die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend nicht rechtzeitige Entrichtung der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 2015 richtet, gemäß § 279 BAO stattgegeben und der Bescheid wird aufgehoben.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 1.9.2017 setzte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin betreffend das Jahr 2015 einen Säumniszuschlag in Höhe von 282,22 Euro fest (2% von einem Lohnsteuerhaftungsbetrag in Höhe von 14.111,00 Euro).

Mit Bescheid vom 1.9.2017 setzte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin betreffend das Jahr 2015 einen Säumniszuschlag in Höhe von 54,89 Euro fest (2% von einem Dienstgeberbeitrag in Höhe von 2.744,50 Euro).

Mit Bescheid vom 1.9.2017 setzte die belangte Behörde gegenüber der Beschwerdeführerin betreffend das Jahr 2015 hinsichtlich des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag einen Säumniszuschlag in Höhe von 0,00 Euro fest (Bagatellgrenze).

Mit Beschwerde vom 31.10.2017 bekämpfte die Beschwerdeführerin die genannten Festsetzungen:

Diese Bescheidbeschwerde richtet sich gegen die nachfolgenden Bescheide (Beilage 3), die allesamt aus der GPLA-Prüfung 2015 resultieren:

Haftungsbescheid Lohnsteuer für das Jahr 2015

Bescheid über die Festsetzung eines Säumniszuschlages Lohnsteuer 2015

Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) für das Jahr 2015

Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages für den DB 2015

Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für das Jahr 2015

Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages für den DZ 2015

Spezifische Ausführungen betreffend die beschwerdegegenständlichen Säumnisbescheide sind weder in der Beschwerde noch in den Beilagen zur Beschwerde ersichtlich.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.1.2018 entschied die belangte Behörde über die Beschwerde gegen den „*Haftungsbescheid Lohnsteuer 2015, Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2015, Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages 2015 sowie die dazugehörigen Säumniszuschläge*“ und wies sie als unbegründet ab.

Mit Schreiben vom 28.2.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage ihrer Bescheidbeschwerde vom 31.10.2017 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht unter Bezugnahme auf die Beschwerdevorentscheidung vom 11.12.2017.

Spezifische Ausführungen betreffend die beschwerdegegenständlichen Säumnisbescheide sind auch im Vorlageantrag nicht ersichtlich.

Mit Schreiben vom 14.3.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

Mit Schreiben vom 12.1.2022 hat die Beschwerdeführerin hinsichtlich des Verfahrens betreffend die beschwerdegegenständlichen Säumniszuschläge ihre Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgenommen:

„Da im Fall einer Stattgebung der beiden Beschwerdebegehren davon auszugehen ist, dass neben der ersatzlosen Aufhebung der oa Grundlagenbescheide der Jahre 2011-2015 es sohin auch der Grundlage für den jeweils bezug habenden Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages der angeführten Jahre entbehrt, wird von der ursprünglichen Beantragung

einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat hinsichtlich folgender Bescheide der Jahre 2011-2015 Abstand genommen:

- *Bescheide über die Festsetzung des Säumniszuschlages Lohnsteuer,*
- *Bescheide über die Festsetzung des Säumniszuschlages für den Dienstgeberbeitrag (DB),*
- *Bescheide über die Festsetzung des Säumniszuschlages für den Dienstgeberbeitrag (DZ).“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Im Beschwerdefall wurden die den Säumniszuschlagsbescheiden zu Grunde gelegten Stammabgaben für das Jahr 2015 mit Bescheiden vom 1.9.2017 festgesetzt und nicht bis zum gesetzlich festgelegten Fälligkeitstag entrichtet.

In der gegen die Festsetzung der gegenständlichen Säumniszuschläge gerichteten Beschwerde sowie im eingebrachten Vorlageantrag findet sich ausschließlich ein Vorbringen gegen die rechtliche Richtigkeit der Festsetzung der Stammabgaben.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus den seitens der belangten Behörde im Rahmen der Vorlage übermittelten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strittig ist die Festsetzung von Säumniszuschlägen iZm lohnabhängigen Abgaben gegenüber der Beschwerdeführerin.

Gemäß § 217 Abs 1 BAO sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten, wenn eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d leg. cit.), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird.

Gemäß § 217 Abs 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a BAO ausgesetzt ist,
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 BAO gehemmt ist,
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229 BAO) als beendet gilt,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 BAO ausgesetzt ist.

Gemäß § 217 Abs 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 leg. cit. nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung (§ 213 leg. cit.) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 leg. cit. erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Gemäß § 217 Abs 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß

- a) für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften und
- b) für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

Der Säumniszuschlag iSd § 217 BAO ist eine objektive Rechtsfolge der verspäteten Entrichtung einer Abgabe. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 3 mit Hinweis auf VwGH 26.5.1999, 99/13/0054; VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206; BFG 5.4.2018, RV/2101095/2017; BFG 28.3.2019, RV/4100092/2019; 13.10.2020, RV/7100645/2015). Insbesondere erfordert die Verwirkung des Säumniszuschlages kein Verschulden des Abgabepflichtigen (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 3 mit Hinweis auf VwGH 25.5.2005, 2003/17/0256; VwGH 26.7.2011, 2009/17/0125; VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132; VwGH 14.12.2011, 2009/17/0125; VwGH 14.11.2013, 2011/17/0140 bis 0141; BFG 19.2.2018, RV/7100800/2016).

Die Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht entrichtete (bzw nicht rechtzeitig entrichtete) Abgabenschuldigkeit; und zwar unabhängig davon,

- ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig ist (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 4 mit Hinweis auf VwGH 26.5.1999, 99/13/0054; VwGH 18.9.2003, 2002/16/0072; UFS 28.7.2011, RV/0530-G/11; BFG 28.3.2019, RV/4100092/2019; BFG 14.12.2020, RV/5101196/2017),

- ob die Festsetzung rechtskräftig ist (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 4 mit Hinweis auf VwGH 30.5.1995, 95/13/0130; VwGH 26.1.2006, 2005/16/0240; BFG 18.12.2014, RV/7 10 1944/2012; BFG 7.2.2017, RV/7 100 164/2017; BFG 28.3.2019, RV/4100092/2019; BFG 14.12.2020, RV/5101196/2017),
- ob die Festsetzung mit Bescheidbeschwerde angefochten ist (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 4 mit Hinweis auf VwGH 23.3.2000; 99/15/0145, 0146; BFG 28.3.2019, RV/4100092/2019; BFG 14.12.2020, RV/5101196/2017),
- ob die maßgebliche Selbstberechnung der Stammabgabe richtig ist (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 4 mit Hinweis auf *Ritz*, SWK 2001, S 313; *Unger* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 217, 644; *Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³, § 217 Anm 7; BFG 14.12.2020, RV/5101196/2017).

Säumniszuschläge sind mit Abgabenbescheid geltend zu machen (VwGH 17.9.2014, 2012/17/0552; *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 217 Rz 5 mit Hinweis auf VwGH 21.1.1971, 749/70).

Der Säumniszuschlag iSd § 217 BAO setzt eine formelle Abgabenzahlungsschuld voraus; ein Bescheid über einen Säumniszuschlag ist aber auch dann rechtmäßig, wenn die zugrundeliegende Abgabenfestsetzung (Stammabgabe) sachlich unrichtig ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054 mit Hinweis auf VwGH 8.3.1991, 90/17/0503).

Ebenso zB VwGH 18.9.2003, 2002/16/0256: Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Nebengebühren (Säumniszuschlag, Stundungs- und Aussetzungszinsen) setzt die Pflicht zur Erhebung dieser Nebengebühren nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern einer formellen Abgabenschuld voraus (Hinweis E 30. Mai 1995, 95/13/0130). Im Fall der Abänderung der formellen Abgabenschuld sind nach den ausdrücklichen Regelungen in der BAO die genannten Nebengebühren abzuändern (§§ 212 Abs. 2, 212a Abs. 9 und 221a Abs. 2).

Da nach § 254 BAO der Berufung (Beschwerde) keine aufschiebende Wirkung zukommt, steht der Umstand, dass gegen eine Abgabenfestsetzung – wie im vorliegenden Fall - Beschwerde erhoben worden ist, der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung nicht entgegen (VwGH 23.3.2000; 99/15/0145). Wird gegen eine vermeintlich unrichtige Abgabenfestsetzung berufen, kann dies im Hinblick darauf, daß dem Rechtsmittel gemäß § 254 BAO keine aufschiebende Wirkung zukommt, die Säumniszuschlagspflicht nicht verhindern (VwGH 30.5.1995, 95/13/0130).

Die Abgabenbehörde hat daher im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen (vgl. VwGH 17.9.1990, 90/15/0028).

Da Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages die nicht entrichtete Abgabenschuldigkeit, unabhängig davon ist, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig, rechtskräftig, mit

Beschwerde angefochten oder richtig selbst berechnet wurde, stößt es im Allgemeinen auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn über Beschwerden gegen die Säumniszuschlagsbescheide entschieden wird, obwohl über die gegen die Stammabgabenbescheide gerichteten Beschwerden noch nicht abgesprochen wurde (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023 mit Hinweis auf VwGH 17.9.2014, 2012/17/0552 sowie VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206).

Daher sieht der Verwaltungsgerichtshof einzig gegen die Vorschreibung der Stammabgabe gerichtete Vorbringen als ungeeignet zur erfolgreichen Bekämpfung der Festsetzung von Säumniszuschlägen an: *Die Ausführungen der Beschwerden, welche sich gegen die dem Säumniszuschlag zu Grunde gelegten Abgaben richten, gehen ins Leere. Die belangte Behörde hatte insofern nicht auf die monierten Abgabenrückstände einzugehen, weil die angefochtenen Bescheide bloß über den Säumniszuschlag abzusprechen hatten, der lediglich den Bestand einer formellen Zahlungsverpflichtung voraussetzt* (VwGH 17.9.2014, 2012/17/0552 mit Hinweis auf VwGH 27.8.2008, 2008/15/0202).

Die Einwendungen betreffend die Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenvorschreibung betrachtet auch das Bundesfinanzgericht als nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit der diesbezüglichen Säumniszuschlagsbescheide aufzuzeigen (zB BFG 29.03.2018, RV/7102328/2013; BFG 19.04.2018, RV/7400089/2018; BFG 19.04.2018, RV/7400098/2018; BFG 18.10.2018, RV/7400152/2018; BFG 22.11.2018, RV/7103464/2018; BFG 18.12.2018, RV/7104709/2018; BFG 29.01.2019, RV/5100900/2017; BFG 29.01.2019, RV/7105130/2018; BFG 14.03.2019, RV/7100504/2019; BFG 20.05.2019, RV/1100403/2018; BFG 06.05.2020, RV/7101744/2020; BFG 12.11.2020, RV/7103156/2020; BFG 10.05.2021, RV/7102267/2018; BFG 15.07.2021, RV/5101547/2018).

Da im Beschwerdeverfahren lediglich Einwendungen gegen die Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenvorschreibungen vorgebracht wurden, aber im Übrigen keine Gründe releviert wurden, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit der wegen der nicht rechtzeitigen Abstattung dieser Abgabenvorschreibenden erfolgten Festsetzung der gegenständlichen Säumniszuschläge aufzuzeigen, war die Beschwerde insoweit abzuweisen.

Dem Vorbringen in der Beschwerde, die Bescheide würden aufgrund behaupteter Begründungsmängel nicht gesetzlichen Erfordernissen genügen, ist zu entgegnen, dass eine fehlende oder mangelhafte Begründung nicht den Eintritt der Rechtskraft hindern kann und Begründungsmängel im Rechtsmittelverfahren saniert werden können (BFG 20.06.2018, RV/3100640/2017 mwN).

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Abgabenbescheides ist jedoch von Amts wegen insoweit auch der Säumniszuschlag herabzusetzen oder aufzuheben (§ 217

Abs 8 BAO) wie die Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 12.1.2022 (Rücknahme der Anträge auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat) zutreffend ausgeführt hat.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Stattgabe)

Gemäß § 217 Abs 10 BAO sind Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist (siehe dazu auch BFG 18.12.2018, RV/7104709/2018, wonach die Festsetzung von Säumniszuschlägen mit 0,00 Euro gemäß 217 Abs. 10 BAO nicht zulässig ist).

Da die festgesetzte Nachforderung betreffend Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2015s unter 2.500,00 Euro bleibt, erreichte auch der daraus zu errechnenden Säumniszuschlag (2% gemäß § 217 Abs 2 BAO) nicht die gesetzlich festgelegte Bagatellgrenze von 50,00 Euro und war somit gemäß § 217 Abs. 10 BAO auch nicht festzusetzen, weshalb der gegenständlich angefochtene Bescheid, mit dem ein Säumniszuschlag von 0,00 Euro festgesetzt wurde, aufzuheben war.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

3.3. Zu Spruchpunkt III. (Nichtzulassung der 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.

Im Beschwerdefall fußt die Entscheidung auf der angegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt und somit eine Revision nicht zulässig ist.

Wien, am 24. Jänner 2022