

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 14. September 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. August 2023 betreffend Säumniszuschlag 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit **Bescheid** vom 09.08.2023 wurde ein Säumniszuschlag iHv 62,02 € festgesetzt, weil die Umsatzsteuer 2022 iHv 3.100,85 € nicht bis 15.02.2023 entrichtet worden sei.

Mit Schreiben vom 14.09.2023 brachte der Beschwerdeführer gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages über FinanzOnline das Rechtsmittel der **Beschwerde** ein. Begründend führte er aus, dass er die Umsatzsteuererklärung 2022 am 08.08.2023 eingereicht habe. Die zugesprochene Frist habe am 31.08.2022 geendet. Mit gleichem Datum habe der Beschwerdeführer des ausständigen Betrag iHv 3.100,85 € überwiesen. Die Jahreserklärung sei wie eine Selbstanzeige zu werten. Der Differenzbetrag wäre nicht mit 15.02.2023 fällig, wie im Bescheid angeführt, sondern frühestens mit 31.03.2023. Laut der zugestandenen Fristverlängerung wäre der Zeitpunkt der Abgabe und somit der Tag der frühesten Säumnis der 01.09.2023. Allerdings würde § 217 BAO ein Respiro von fünf Tagen gewähren. Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des mit Bescheid ausgesprochenen Säumniszuschlages iHv 62,02 € beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 08.11.2023 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 14.09.2023 als unbegründet ab. Ergänzend zu den gesetzlichen Grundlagen wurde ausgeführt, dass bei bescheidmäßigen Nachforderungen von Selbstbemessungsabgaben, die nach deren Fälligkeit erfolgen würden, grundsätzlich ein Säumniszuschlag anfalle, soweit diese Nachforderungen nicht spätestens bis zum letztmöglichen Fälligkeitstag (Berichtigungsmöglichkeit durch Umsatzsteuervoranmeldung des letzten Voranmeldungszeitraumes des laufenden Jahres), das sei gemäß § 21 Abs. 1 UStG der 15. Tag des auf den betreffenden Kalendermonat (voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats, entrichtet würden (§ 217 Abs. 3 BAO).

Mit **Vorlageantrag** vom 13.11.2023 beantragte der Beschwerdeführer die Entscheidung über die Beschwerde vom 14.09.2023. Die dort getätigten Aussagen würden in vollem Umfang aufrecht gehalten. Es werde nochmals festgehalten, dass keine Säumnis gegeben sei.

Mit **Vorlagebericht** vom 16.02.2024 legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Der Säumniszuschlag würde die Nichtentrichtung (spätestens) zum Fälligkeitstag sanktionieren. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien grundsätzlich unbeachtlich. Die Verwirklichung von Säumniszuschlägen setze auch kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus.

Im Beschwerdeverfahren gegen den Säumniszuschlag sei die Richtigkeit des zugrundeliegenden Abgabenbescheides nicht zu prüfen, weshalb gemäß der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine Bedenken bestehen würden, wenn über die Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid entschieden werde, obwohl über den der Säumniszuschlagsfestsetzung zugrundeliegenden Abgabenbescheid noch nicht abgesprochen worden sei.

Ob eine Erklärung abgegeben worden sei und ob die Frist für die Abgabe der Erklärung erstreckt worden sei, habe keine Auswirkungen auf die Festsetzung eines Säumniszuschlages. Sanktioniert werde mit § 217 BAO alleine die Nichtentrichtung der Abgabe zum Fälligkeitszeitpunkt. Ein Verspätungszuschlag wegen nicht rechtzeitiger Erklärung (§ 135 BAO, bis zu 10 %) und ein Säumniszuschlag wegen nicht rechtzeitiger Entrichtung würden angesichts der unterschiedlichen Tatbestandsvoraussetzungen nebeneinander bestehen. Sie würden an unterschiedliche Versäumnisse von Abgabepflichtigen in der Wahrnehmung von Abgabepflichten jeweils administrative Sanktionen knüpfen.

Im Beschwerdefall sei bescheidmäßig am 09.08.2023 ein Säumniszuschlag festgesetzt worden, da die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2022 nicht gemäß § 21 Abs. 1 UStG spätestens am 15.03.2023 entrichtet worden sei. Es wäre somit eine Säumnis in der Entrichtung eingetreten, die gemäß § 2017 BAO sanktioniert worden sei. Die Erlassung des Bescheides über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages sei daher zu Recht erfolgt, weshalb die Abweisung der Beschwerde beantragt werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Am 08.08.2023 langte die elektronische Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2022 beim Finanzamt ein.

Mit Bescheid vom 08.08.2023 wurde die Umsatzsteuer 2022 veranlagt.

Die Umsatzsteuer wurde mit 27.808,51 € festgesetzt. Bisher waren 24.707,66 € vorgeschrieben, sodass sich eine Abgabennachforderung iHv 3.100,85 € ergab.

Dieser Betrag wurde am 08.08.2023 entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt steht unbestritten fest und ergibt sich aus den übereinstimmenden Parteivorbringen und aus der Aktenlage.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 217 der Bundesabgabenordnung (BAO) in der derzeit gültigen Fassung des BGBl. I Nr. 62/2018 lautet:

"(1) 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.

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

(3) Ein zweiter Säumniszuschlag ist 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 Abgabenbetrages. 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.

(4) Säumniszuschläge sind 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.

(5) Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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) 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 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

(6) Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

(7) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

(8) Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat 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.

(9) Im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen.

(10) Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind 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."

§ 21 Abs 1, 4 und 5 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG 1994) in der derzeit gültigen Fassung des BGBl. I Nr. 103/2019 lauten:

"(1) Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20

Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung vorsehen, dass in bestimmten Fällen die Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfällt, sofern der Unternehmer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkommt. Unternehmer, die danach für einen Voranmeldungszeitraum keine Voranmeldung einzureichen haben, sind verpflichtet, für diesen Voranmeldungszeitraum unter Verwendung des amtlichen Vordruckes für Voranmeldungen eine Aufstellung der Besteuerungsgrundlagen anzufertigen, es sei denn, es ergibt sich für diesen Voranmeldungszeitraum weder eine Vorauszahlung noch ein Überschuss.

Von den Voranmeldungen sind Durchschriften (Zweitschriften) anzufertigen. Die Durchschriften der Voranmeldungen sowie die Aufstellungen der Besteuerungsgrundlagen gehören zu den Aufzeichnungen im Sinne des § 18 Abs. 1.

Die Übermittlung der Voranmeldungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Voranmeldung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Voranmeldungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Voranmeldung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat.

(4) Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung der Steuererklärung mit Verordnung festzulegen. In der Verordnung kann vorgesehen werden, dass sich der Unternehmer einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle zu bedienen hat. Unternehmer im Sinne des § 19 Abs. 1 erster Gedankenstrich, die im Inland keine Umsätze ausgeführt haben oder nur Umsätze, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, und

die ausschließlich eine Steuer gemäß § 19 Abs. 1 zweiter Satz oder Abs. 1a schulden, hinsichtlich der sie zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, werden nur dann zur Steuer veranlagt, wenn sie dies ausdrücklich schriftlich beantragen.

(5) Durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet."

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Säumniszuschlag eine objektive Säumnisfolge (vgl. VwGH 24.03.2015, 2012/15/0206; VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095). Bei festgesetzten Abgaben besteht eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung (vgl. VwGH 18.9.2003, 2002/16/0072).

Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich (zB VwGH 24.03.2015, 2012/15/0206; Ritz, BAO⁷, § 217 Tz 3 mit weiteren Judikaturhinweisen).

Die Festsetzung von Säumniszuschlägen setzt (lediglich) den Bestand einer formellen Zahlungsverpflichtung voraus (VwGH 27. 2. 2015, 2011/17/0103). Bemessungsgrundlage ist daher die nicht rechtzeitig entrichtete formelle Abgabenzahlungsschuld. Der Abgabenzahlungsanspruch ist die Verpflichtung, einen Abgabebetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu entrichten (vgl VwGH 13. 11. 2019, Ra 2017/13/0022). (Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I³ § 217 BAO, Rz 3 (Stand 1.2.2021, rdb.at)

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Nachzahlung der Umsatzsteuer 01-12/2022 mit Entrichtungstag 08.08.2023. Diese Umsatzsteuer-Zahllast war jedoch spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates fällig. Als spätester Fälligkeitstag der Umsatzsteuer 01-12/2022 kommt daher der 15.02.2023 in Betracht. Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird selbst durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Somit steht unzweifelhaft fest, dass die Umsatzsteuer 01-12/2022 nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde. Der Zeitpunkt, bis zu welchem die beschwerdeführende Partei die Umsatzsteuer-Jahreserklärung für 2022 nach den Bestimmungen des § 134 BAO zeitgerecht einreichen konnte, ist in diesem Zusammenhang unmaßgeblich.

Da die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 2 BAO zwingende Folge der Nichtentrichtung der Abgabe spätestens zum Fälligkeitstag ist, erfolgte die Festsetzung der Säumniszuschläge zu Recht.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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 gegenständlichen Fall war keine Rechtsfrage zu klären, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, da sich das Bundesfinanzgericht an der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes orientiert hat und sich zudem die Rechtsfolgen aus den zitierten Gesetzesbestimmungen eindeutig ergeben. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. März 2024