

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R.*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Martin Dohnal, Wollzeile 24 Tür 13, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 5. Februar 2024 (Postaufgabetag) gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Jänner 2024 betreffend Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen, 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 9. Jänner 2024 setzte das Finanzamt Österreich von den nachstehend angeführten Abgabenschuldigkeiten gemäß § 217 Abs. 1 und 3 BAO zweite Säumniszuschläge mit jeweils 1% fest:

Abgabe		Betrag in Euro	Säumniszuschlag in Euro
Kapitalertragsteuer	2015	41.968,56	419,69
Kapitalertragsteuer	2016	50.855,42	508,55
Kapitalertragsteuer	2017	63.512,95	635,13
Kapitalertragsteuer	2018	16.384,09	163,84
Kapitalertragsteuer	2019	26.784,21	267,84
Kapitalertragsteuer	2020	33.684,85	336,85
Kapitalertragsteuer	2021	24.167,79	241,68
Summe			2.573,58

In der dagegen mit Schriftsatz vom 1. Februar 2024 eingebrachten Beschwerde wurde zur Begründung ausgeführt, dass gegen die Bescheide über die Festsetzung der

Kapitalertragssteuer für die Jahre 2015-2021 bereits ein Beschwerdeverfahren vertreten durch seinen Rechtsanwalt Mag. Dohnal laufe.

Der Bf. lege mit derselben Begründung Beschwerde betreffend die Säumniszuschläge für das Jahr 2015-2021 ein und verweise auch hiermit auf das vorangegangene Verfahren und die damit verbundene Beschwerde betreffend die Kapitalertragssteuer für die Jahre 2015-2021 im Anhang.

Der angefochtene Bescheid werde aus den Beschwerdegründen in der Mangelhaftigkeit des Verfahrens so wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilungen angefochten.

Der gegenständliche Bescheid sei im Wesentlichen damit begründet, dass bei der Außenprüfung der Firma ***1*** Subunternehmeraufwendungen aberkannt worden seien und dies zu einer enormen Nachforderung von Körperschaftssteuer geführt habe.

Hierzu führe der Bf. aus, dass bis dato kein rechtskräftiger Bescheid über den Abschluss der Außenprüfung der Firma ***1*** und deren Subunternehmeraufwendungen vorliege. In der gegenständlichen Außenprüfung seien zwar zwei Schlussbesprechungen durchgeführt worden, welche bis jetzt jedoch nicht in einem rechtskräftigen Bescheid geendet hätten.

Die gegensätzliche Festsetzung der steuerpflichtigen Kapitalerträge und der damit verbundenen Säumniszuschläge für den oben genannten Zeitpunkt, könne sich hier somit nur aus Schätzungen des Finanzamtes ergeben. Solche Schätzungen könnten nicht -ohne dass ein rechtskräftiger Abschluss des ursprünglichen Verfahrens vorliege - zur Grundlage eines weiteren Verfahrens führen.

Auch wenn die Behörde ausführe, dass die Firma ***1*** bereits im Jahr 2020 in Konkurs gewesen wäre, sei auszuführen, dass der Konkurs mit einer Zahlung von 100% abgewickelt worden sei, sodass von einer Zahlungsunfähigkeit im herkömmlichen Sinn nicht die Rede sein könne. Auch bleibe die Behörde schuldig, eine Überprüfung durchgeführt zu haben, ob eine Haftung gemäß § 75 Abs. 1 EStG 1981 (Anm. BFG 1988) nur schwer durchsetzbar wäre.

Dazu hätte die erkennende Behörde überprüfen müssen, welche ausständigen Rechnungen die Firma ***1*** derzeit noch habe bzw. welche Leistungen bis zum gegenständlichen Zeitpunkt nicht abgerechnet worden seien.

Da sich die Firma ***1*** derzeit wieder in einem Konkursverfahren befinde, wäre der Masseverwalter aufzufordern gewesen, eben genau diese Zahlen vorzulegen und diese einem gegenständlichen Verfahren zu Grunde zu legen. Der gegenständliche Bescheid sei ohne tatsächliche Nachforschungen - wie auch im Grundverfahren gegen die ***1*** -durch die erkennende Behörde erfolgt. Dies sei daraus zu erkennen, dass der Bf. im Jahr 2016 tatsächlich Ausschüttungen bekommen habe und die Kapitalertragsteuer und die damit verbundenen Säumniszuschläge abgeführt worden seien.

Im Grundverfahren sei weiters bestritten worden, dass die Schätzung der Behörde nicht ausreichend sei. Auf den dort angeführten Großbaustellen seien Subunternehmeraufwendungen nicht wie seitens der erkennenden Behörde angenommen, sondern in einem viel höheren Ausmaß erfolgt.

Der Bf. stelle somit den Antrag, der Beschwerde Folge zu geben, den Bescheid ersatzlos zu beheben in eventuelle Angelegenheit zur neuerlichen Bearbeitung und Erlassung eines neuerlichen Bescheides an die erstinstanzliche Behörde zurückzuverweisen.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20. Februar 2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

„Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO Säumniszuschläge zu entrichten, wobei der zweite Säumniszuschlag gemäß § 217 Abs. 3 BAO 1% des nicht rechtzeitig entrichteten Abgabebetrages beträgt.

Im vorliegenden Fall war die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2015-2021 am 25.09.23 fällig. Da laut Aktenlage die Kapitalertragsteuer 2015-2021 nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurden und auch sonst keine Umstände vorlagen, die den Zeitpunkt des Eintrittes der Säumniszuschlagsverpflichtung hinausgeschoben hätten, waren zwingend mit Bescheid vom 09.01.24 Säumniszuschläge vorzuschreiben gewesen.

Sollte eine Änderung der Bemessungsgrundlage eintreten, kann jederzeit eine neuerliche Herabsetzung der Säumniszuschläge beantragt werden.“

Dagegen wurde mit Schriftsatz vom 19. März 2024 fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht und ausgeführt, dass die Beschwerdeverentscheidung damit begründet werde, dass für eine Abgabe die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden sei, Säumniszuschläge zu entrichten seien, und weiters, dass im vorliegenden Fall die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2015-2021 ab 25.09.2023 fällig gewesen und nicht entrichtet worden sei.

Dazu bringt der Bf. ergänzend vor, dass die gegenständliche Kapitalertragsteuer nicht fällig sei. Der Beschwerdeführer habe zu den einzelnen Jahren 2015-2021 den jeweiligen Bescheid über die Kapitalertragsteuer angefochten, sodass diese nicht rechtskräftig seien. Die Rechtskraft als solches ziehe auch eine Fälligkeit erst nach Rechtskraft nach sich.

Gleichzeitig gebe der Bf. bekannt, dass die ***1*** die einzelnen Bescheide, aufgrund welcher die Kapitalertragsteuer fuße, ebenfalls angefochten habe, sodass hier ebenfalls keine Fälligkeit gegeben sei. Die gegenständliche Beschwerde der ***1*** habe zwingende Gründe hierfür aufgedeckt, dass die Festsetzung der Kapitalertragsteuer ohne entsprechende Sachverhaltsgrundlage erfolgt sei.

Im Vorlagebericht vom 24. April 2024 führt die belangte Behörde aus, dass Im Rahmen der Beschwerde gegen die Festsetzung der Kapitalertragsteuern für 2015 bis 2021 kein Aussetzungsantrag gestellt worden sei. Die Abgaben seien per 25.09.2023 fällig gestellt worden. Da es keine Hemmung für die Festsetzung eines Säumniszuschlages gegeben habe, seien am 09.10.2023 der erste und am 09.01.2024 der zweite Säumniszuschlag vorgeschrieben worden. Die Festsetzung des dritten Säumniszuschlages sei mit 09.04.2024 erfolgt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtslage

§ 217 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.

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

§ 226 BAO lautet:

Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, sind in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt.

§ 254 BAO lautet:

Durch Einbringung einer Bescheidbeschwerde wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten.

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Mit Bescheiden vom 17. August 2023 setze die belangte Behörde die Kapitalertragsteuer für die Jahre 2015 bis 2021 in folgender Höhe fest:

2015	41.968,56
2016	50.855,42
2017	63.512,95
2018	16.384,09
2019	26.784,21
2020	33.684,85
2021	24.167,79

Im jeweiligen Spruch der genannten Bescheide ist ausgeführt: "Der Abgabebetrag wird mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe dieses Abgabenbescheides fällig (§ 210 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO))."

In der Rechtsmittelbelehrung wird u.a. darauf hingewiesen, dass durch die Einbringung einer Beschwerde die Wirksamkeit des angefochten Bescheides gemäß § 254 BAO nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten werde. Unter bestimmten Voraussetzungen könne gemäß § 212a BAO die Einhebung des in Streit stehenden Betrages auf Antrag bis zur Erledigung der Beschwerde ausgesetzt werden.

Der Bf. hat zwar mit Schriftsätzen vom 15. September 2023 Beschwerden gegen die Kapitalertragsteuerbescheide eingebracht, jedoch keinen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Die Abgabenschuldigkeiten haften nach wie vor am Abgabenkonto unberichtigt aus.

Rechtliche Beurteilung

Ein Säumniszuschlag ist unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig, rechtskräftig, mit Beschwerde angefochten oder richtig selbst berechnet wurde, zu verhängen, wenn eine Abgabe bei Fälligkeit nicht bezahlt wurde (vgl. VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023, mwN, VwGH 25.01.2024, Ra 2022/13/0076). Dies gilt auch für die Festsetzung eines zweiten Säumniszuschlages, wenn die Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist.

Die Beschwerde bestreitet gegenständlich den Eintritt der Säumnis und stützt sich konkret auf die fehlende Rechtskraft der Kapitalertragsteuerbescheide.

Dabei übersieht der Bf. mit seinem Vorbringen, dass ein (zweiter) Säumniszuschlag unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe rechtmäßig, rechtskräftig, mit Beschwerde angefochten oder richtig selbst berechnet wurde, zu verhängen ist, wenn die Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist, weshalb der Einwand der fehlenden Rechtskraft ins Leere geht.

Die Kapitalertragsteuerbescheide 2015-2021 datieren vom 17. August 2023 und wurden gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats ab ihrer Bekanntgabe fällig. Dies war unter Berücksichtigung des Postlaufes der 25. September 2023. Gegen diese Bescheide wurde zwar mit Schriftsätzen vom 15. September 2023 Beschwerden eingebracht, jedoch wurde dadurch gemäß § 254 BAO die Wirksamkeit der angefochtenen Bescheide nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Abgaben nicht aufgehalten, worauf der Bf. auch in der Rechtsmittelbelehrung der Kapitalertragsteuerbescheide 2015-2021 ausdrücklich hingewiesen wurde. Die Bescheidbeschwerden haben somit keinen Einfluss auf die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Nur die Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens (§ 212 BAO) bzw. eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung hätte nach Maßgabe des § 230 BAO zur Hemmung der Einbringung geführt, solche Anträge wurden jedoch nicht eingebracht.

Da die Abgabenschuldigkeiten nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurden, trat gemäß § 226 BAO Vollstreckbarkeit ein.

Die Abgabenschuldigkeiten haften bis heute unberichtigt aus, wurden somit nicht spätestens drei Monate ab dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit nicht entrichtet, wodurch die zweiten Säumniszuschläge verwirkt waren.

Es entspricht weiters der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraussetzt; bei festgesetzten Abgaben besteht eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung (vgl. VwGH 30. Mai 1995, Zl. 95/13/0130 m.w.N., VwGH 18.09.2003, 2002/16/0072).

Ebenso hat der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan, dass es im Allgemeinen auf keine aufzugreifenden Bedenken stoße, wenn über Beschwerden gegen die Säumniszuschlagsbescheide entschieden werde, obwohl über die gegen die Stammabgabenbescheide gerichteten Beschwerden noch nicht abgesprochen wurde (vgl. VwGH vom 24.1.2018, Ra 2017/13/0023).

Die Festsetzung der zweiten Säumniszuschläge erfolgte somit rechtskonform, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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.

Eine solche Rechtsfrage liegt verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 2. Mai 2024