

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 12. Juni 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Mai 2023 betreffend Säumniszuschlag 2023 nach der am 22.11.2024 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei abgehaltenen mündlichen Verhandlung in Abwesenheit des Beschwerdeführers und in Anwesenheit von Bernadette Pommer BA MA für das Finanzamt sowie der Schriftführerin Mag. Magdalena Preslmayr zur Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9.5.2023 in Höhe von € 148,00 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Die Beschwerdevorentscheidung vom 18.9.2023 wird hinsichtlich des Bescheides über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9.6.2023 infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde ersatzlos aufgehoben.
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 12.4.2023 erließ das Finanzamt Österreich (belangte Behörde) einen Umsatzsteuerbescheid 2019 und setzte die Umsatzsteuer mit € 7.400,00 fest.

Säumniszuschlag

Mit Bescheid vom 9.5.2023 setzte die belangte Behörde einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 148,00 (2 % von 7.400) fest und führte in der Begründung an, dass die Abgabenschuld (Umsatzsteuer 2019) nicht bis 17.2.2020 entrichtet wurde.

Mit Bescheid vom 9.6.2023 setzte die belangte Behörde einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 69,42 wegen nicht entrichteter Einkommensteuer 2020 fest.

Beschwerde

Mit Schreiben vom 31.5.2023 (Datum), zur Post gegeben am 12.6.2023, stellte der Beschwerdeführer diverse Anträge und erhob auch eine Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von € 148. Begründend wird ausgeführt, dass der Beschwerdeführer die Umsatzsteuer 2019 in Höhe von € 7.400,-- nicht schulde und daher auch der Säumniszuschlag unrichtig sei.

Vorsichtshalber wurde auch gegen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2019 und 2020 Beschwerde erhoben.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.9.2023 wies die belangte Behörde die Beschwerde „gegen die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 09.05.2023 und 09.06.2023“ als unbegründet ab.

In der Begründung führte die belangte Behörde an, dass die Beschwerden gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2019 und 2020 zurückgewiesen worden seien und es somit zu keiner Änderung der Bemessungsgrundlage hinsichtlich der Säumniszuschläge kommen könne.

Vorlageantrag

Mit Schreiben vom 5.10.2023 (Datum), zur Post gegeben am 16.10.2023, hat der Beschwerdeführer „Zur Beschwerdevorentscheidung vom 18.09.2023“ einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben und eine mündliche Verhandlung beantragt.

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 24.1.2024 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor, wies nochmals darauf hin, dass die Beschwerde gegen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2019 und 2020 zurückgewiesen wurde und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Mündliche Verhandlung

Ergänzend zum Vorlagebericht brachte die Vertreterin des Finanzamtes vor, dass der Säumniszuschlagsbescheid vom 9.6.2023 wohl auch deshalb nicht von der Beschwerde erfasst sein kann, weil dieser Bescheid erst mit 9.6.2023 – einem Freitag – datiert ist und vom Rechenzentrum erst in der darauffolgenden Woche versendet wurde. Die Beschwerde wurde jedoch bereits am 31.5.2023 verfasst und am Montag, 12.6.2023 zur Post gegeben.

Erläutert wurde auch, dass die belangte Behörde dem Ersuchen des Beschwerdeführers, die bereits ergangenen Bescheide bekannt zu geben, nachgekommen ist, wobei auch dieses Poststück nicht behoben wurde.

Zur Unternehmertätigkeit des Beschwerdeführers führte die Vertreterin der belangten Behörde aus, dass der Beschwerdeführer selbst im Fragebogen zur Betriebseröffnung im August 2019 voraussichtliche Umsätze für 2019 in Höhe von € 37.000,00 bekannt gegeben hatte; dieser Betrag ist dann auch in die Schätzung eingeflossen. Trotz Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärung für das Jahr 2019 sind bis zur Schätzung im Jahr 2023 keine Erklärungen abgegeben worden. Schließlich wurde die Abweisung der Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.5.2023 beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die belangte Behörde hat am 12.4.2023 den Umsatzsteuerbescheid 2019 mit einer Nachforderung in Höhe von € 7.400,00 erlassen. Der Beschwerdeführer hat im Jahr 2019 Umsätze erzielt, jedoch keine Abgabenerklärungen abgegeben. Am 9.5.2023 hat die belangte Behörde den Säumniszuschlagsbescheid in Höhe von € 148,00 erlassen. Am 12.6.2023 wurde die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid und gegen den Säumniszuschlagsbescheid zur Post gegeben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.9.2023 hat die belangte Behörde die Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.5.2023, sowie einen weiteren Säumniszuschlagsbescheid vom 9.6.2023, gegen den keine Beschwerde erhoben wurde, als unbegründet abgewiesen. Bereits mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.7.2023 hatte die belangte Behörde eine Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2019 zurückgewiesen. Das hinterlegte Poststück mit der zurückweisenden Beschwerdevorentscheidung wurde vom Beschwerdeführer nicht behoben.

Mit Schreiben vom 16.10.2023 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde.

Beweiswürdigung

Die Feststellung zum Umsatzsteuerbescheid gründet sich einerseits auf die Einsichtnahme in diesen Bescheid und andererseits hat der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 31.5.2023 (und Postaufgabedatum vom 12.6.2023) vorsichtshalber dagegen Beschwerde erhoben. Die Feststellung, dass die Beschwerde vorentscheidung durch Hinterlegung zugestellt, das Poststück jedoch nicht behoben wurde, gründet sich darauf, dass die belangte Behörde eine Kopie des Briefumschlages mit dem Postvermerk „nicht behoben“ vorgelegt hat.

Die Feststellung zum Säumniszuschlagsbescheid gründet sich in erster Linie auf die Beschwerde des Beschwerdeführers. In dieser Beschwerde hat der Beschwerdeführer „auch gegen den Bescheid wegen 1. SZ über EUR 148,--“ Beschwerde erhoben. Darüber hinaus wurde in diesen Bescheid Einsicht genommen. Die Feststellung, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2019 Umsätze erzielt hatte, gründet sich schon darauf, dass er in der Beschwerde selbst angibt, dass er „Provisionen“ im Zusammenhang mit Bautätigkeiten erhalten hatte.

Aus der Beschwerde vom 31.5.2023 (Postaufgabe 12.6.2023) geht klar und eindeutig hervor, dass nur gegen einen Säumniszuschlagsbescheid, nämlich jenen vom 9.5.2023 in Höhe von € 148,-- Beschwerde erhoben wurde. Der Vorlageantrag vom 5.10.2023 (Postaufgabe 16.10.2023) verweist jedoch pauschal auf „die Beschwerde vorentscheidung vom 18.09.2023“. Auch aus der Formulierung des Vorlageantrages, in dem die Vorlage „der Beschwerde“ (Einzahl) beantragt wurde, geht hervor, dass sich die Beschwerde vom 30.5.2023/12.6.2023 nicht gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.6.2023 richten kann.

Rechtslage

§ 217 BAO lautet:

2. Säumniszuschläge

§ 217. (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 Abgabebetrages.

(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 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.

(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 Rückstandsabweises (§ 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.

Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer 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) selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Zwar standen der Beschwerdeführerin zur Entrichtung der nachgeforderten Umsatzsteuer eine einmonatige Nachfrist ab Bekanntgabe der Umsatzsteuerbescheide zu, weil die Umsatzsteuer später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt wurde (§ 210 Abs. 4 BAO), doch berührte diese Nachfrist die Fälligkeit der Umsatzsteuer nicht (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 210, Tz 9). Diesbezüglich verweist der Umsatzsteuerbescheid darauf, dass der Betrag bereits fällig war. Im angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid ist zudem angeführt, dass die Umsatzsteuer 2019 bis spätestens 17.2.2020 zu entrichten gewesen wäre.

Im Zusammenhang mit der Verhängung des Säumniszuschlages nach § 217 Abs 1 BAO kommt es auf den Zeitpunkt der Entrichtung der Umsatzsteuer an (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095). Für die Entstehung des Säumniszuschlages nach § 217 BAO kommt es daher auf den Zeitpunkt der Erlassung der Jahresumsatzsteuerbescheide bzw eines Umsatzsteuer-Festsetzungsbescheides nicht an (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Der Säumniszuschlag im Sinne des § 217 BAO ist eine objektive Rechtsfolge der verspäteten Entrichtung einer Abgabe. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind (grundsätzlich) unbeachtlich. Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht rechtzeitig entrichtete Steuer, unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammapgabe rechtskräftig oder mit Beschwerde angefochten ist (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023). Die Ausführungen der Beschwerde, welche sich gegen die dem Säumniszuschlag zu Grunde gelegten Abgaben richten, gehen ins Leere, weil die belangte Behörde insofern nicht auf die monierten Abgabenrückstände einzugehen hatte, zumal der Säumniszuschlagsbescheid lediglich den Bestand einer formellen Zahlungsverpflichtung voraussetzt (VwGH 17.9.2014, 2012/17/0552).

Der erste Säumniszuschlag knüpft somit an die Fälligkeit an. Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuer, Lohnsteuer) tritt die Fälligkeit unabhängig davon ein, ob dem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde zu diesem Zeitpunkt die Höhe der Abgabenschuld bekannt ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht das Bestehen eines formellen Abgabenzahlungsanspruchs (bzw. eine formelle Abgabenzahlungsschuld) voraus, nicht jedoch den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld (VwGH 18.9.2003, 2002/16/0072). Der Abgabenzahlungsanspruch ist die Verpflichtung, einen Abgabebetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu entrichten.

Wird die Höhe des Säumniszuschlages für eine festgesetzte Umsatzsteuer damit bekämpft, dass die festgesetzte Umsatzsteuer zu hoch war und wird gleichzeitig auch Beschwerde gegen die Umsatzsteuerfestsetzung erhoben, so hat eine Herabsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 8 BAO zu erfolgen, wenn es zur Herabsetzung kommt. Darauf hat auch schon die belangte Behörde hingewiesen.

Die Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.5.2023 war daher abzuweisen.

Gemäß § 262 BAO ist über Bescheidbeschwerden mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid zu entscheiden. Beschwerdeverentscheidungen sind Bescheide über Bescheidbeschwerden, die als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnen sind (*Ritz/Koran*, BAO⁷, § 262 Rz 2; VwGH 19.12.2019, Ra 2019/16/0186). Gemäß § 263 Abs 3 BAO wirkt eine Beschwerdeverentscheidung wie ein Beschluss (§ 278 BAO) bzw ein Erkenntnis (§ 279 BAO) über die Beschwerde. Eine die Beschwerde formal erledigende Beschwerdeverentscheidung tritt als eigenständiger verfahrensrechtlicher Rechtsakt neben den angefochtenen Bescheid, ersetzt diesen aber nicht, weil nur über die (Un)Zulässigkeit der Beschwerde abgesprochen wird (*Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren³, § 263 Anm 6; *Ritz/Koran* BAO⁷ § 263 Tz 11).

Da aber keine Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.6.2023 vorliegt, war auch keine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen. Die Beschwerdeverentscheidung vom 18.9.2023 ist somit im Hinblick auf den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.6.2023 ein Bescheid, der rechtsgrundlos ergangen ist, aber eine gewisse Wirkung nach sich ziehen kann.

Gegen eine Beschwerdeverentscheidung kann gemäß § 264 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung dadurch nicht berührt wird, gemäß § 264 Abs. 3 BAO die Beschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Das Verwaltungsgericht hat auf Grund eines eingebrachten Vorlageantrages über die

Bescheidbeschwerde zu entscheiden und ist gemäß § 279 Abs. 1 BAO berechtigt, den mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen. Aus dem Gesetz ergibt sich demnach, dass vom Verwaltungsgericht nicht über die Beschwerdeverentscheidung, sondern über die Beschwerde gegen den bekämpften Erstbescheid abzusprechen ist. Die Beschwerdeverentscheidung, deren Wirksamkeit gemäß § 264 Abs. 3 BAO durch den Vorlageantrag nicht berührt wird, tritt mit dem Ergehen der abschließenden meritorischen Beschwerdeerledigung des Verwaltungsgerichts aus dem Rechtsbestand (VwGH 29.6.2022, Ra 2021/15/0072).

Eine ersatzlose Aufhebung (meritorische Entscheidung) darf nur dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt (zB VwGH 29.4.2019, Ra 2018/16/0055). Die ersatzlose Behebung eines Bescheides entfaltet nämlich im Rahmen seiner bisherigen Sache Bindungswirkung, sodass der Abgabenbehörde ein neuerlicher Abspruch verwehrt ist (VwGH 19.5.2021, Ra 2020/15/0065). Die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung, obwohl keine Beschwerde vorlag, bewirkt eine Rechtswidrigkeit dieses Bescheides infolge Unzuständigkeit der Abgabenbehörde (VwGH 4.4.1990, 89/13/0190). Eine rechtswidrig ergangene Beschwerdeverentscheidung ist, wenn durch das Verwaltungsgericht mangels Beschwerde keine Entscheidung über die ihr vermeintlich zugrunde liegende Beschwerde zu treffen ist, auf Grund eines dem Verwaltungsgericht vorgelegten Vorlageantrags ersatzlos durch das Verwaltungsgericht aufzuheben (vgl BFG 18.1.2017, RV/7104666/2015; BFG 9.4.2019, RV/7102296/2015; BFG 30.12.2020, RV/3100363/2015; BFG 2.3.2021, RV/7102466/2019; BFG 2.1.2024, RV/6100332/2023; *Fischerlehner* in *Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren³, § 262 Anm 6). Sofern die Beschwerdeverentscheidung vom 18.9.2023 über eine vermeintliche Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9.6.2023 abspricht, war sie ersatzlos aufzuheben.

Revisionszulassung

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 2. Jänner 2025