

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richter

Ri

im Beisein der Schriftführerin

SF

in der Beschwerdesache

BF

vertreten durch

StB

gegen

FA

vertreten durch

AB

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit der Bescheide vom 11.09.2015 betreffend

Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2010, 2011, 2012, 2013 und 2014

in der Sitzung am 25.09.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Der Bescheid vom 11.09.2015 betreffend Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2010 wird wie folgt abgeändert:

Die Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2010 werden mit € 175,32 festgesetzt.

2. Der Bescheid vom 11.09.2015 betreffend Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2011 wird wie folgt abgeändert:

Die Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2011 werden mit € 176,28 festgesetzt.

3. Der Beschwerde gegen den Bescheid vom 11.09.2015 betreffend Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2012 wird teilweise stattgegeben:

Die Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2012 werden mit € 176,28 festgesetzt.

4. Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 11.09.2015 betreffend Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2013 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

5. Der Beschwerde gegen den Bescheid vom 11.09.2015 betreffend Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2014 wird teilweise stattgegeben:

Die Säumniszuschläge zum Dienstgeberbeitrag 2014 werden mit € 177,84 festgesetzt.

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

## **Entscheidungsgründe**

Bei der BF wurde im Jahr 2015 eine GPLA-Prüfung über die Jahre 2010-2014 durchgeführt. Vor Beginn der Prüfung wurde vom steuerlichen Vertreter eine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG erstattet, wonach in den Prüfungsjahren für die Bezüge des Geschäftsführers keine Dienstgeberbeiträge und keine Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag verrechnet worden sei. Der Prüfer folgte den Angaben der BF und setzte unter anderem für die Jahre 2010-2014 Dienstgeberbeiträge i.H.v. € 8763,86 für 2010, i.H.v. € 8811,28 für 2011, i.H.v. € 8815,56 für 2012, i.H.v. € 8088,23 für 2013 und i.H.v. € 8894,65 für 2014 fest. Das FA folgte diesen Feststellungen und setzte diese Beträge als Nachforderungsbeträge an Dienstgeberbeitrag fest. Von diesen Nachforderungsbeträgen setzte das FA jeweils einen Säumniszuschlag i.H.v. 2 % fest. (€ 175,28 für 2010, € 176,23 für 2011, € 176,31 für 2012, € 177,60 für 2013 und € 177,89 für 2014)

Gegen diese Bescheide über die Säumniszuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen der Jahre 2010-2014 erhob die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Beschwerde und führte dazu aus, dass es sich beim Dienstgeberbeitrag um einen monatlich zu entrichtenden Beitrag handle. Das FA habe allerdings für den gesamten Dienstgeberbeitrag (eines Jahres) einen Bescheid erlassen und dafür Säumniszuschläge festgesetzt. Berechne man die Nachforderungen monatlich, so ergebe sich eine durchschnittliche Nachforderung i.H.v. € 736,09, der darauf entfallende Säumniszuschlag i.H.v. 2 % betrage daher € 14,72. Da nach den einschlägigen Bestimmungen Säumniszuschläge bis € 50,00 nicht zur Vorschreibung gebracht würden, sei der Bescheid hinsichtlich der Säumniszuschläge nicht rechtskonform. Neben der Festsetzung der

Säumniszuschläge mit null Euro beantragte die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter auch die Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat in mündlicher Verhandlung.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.09.2015 wies das FA diese Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die Bagatellgrenze des § 217 Abs. 10 BAO so zu berechnen sei, dass zunächst eine (im gegenständlichen Fall monatliche) Berechnung der Säumniszuschläge ohne Berücksichtigung der Bagatellgrenze von € 50,00 zu erfolgen habe. Diese seien in der Folge auf zu summieren und auf diese Summe sei dann die Bagatellgrenze anzuwenden.

Darauf beantragte die BF durch ihren ausgewiesenen Vertreter fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG.

Mit Beschluss des GV-Ausschusses vom 11.07.2019 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der damit belasteten Gerichtsabteilung gemäß § 9 Abs. 9 BF GG abgenommen und der derzeit damit befassten Gerichtsabteilung am 15.07.2019 zugeteilt.

In der am 25.09.2019 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung führte der Vertreter der BF ergänzend Folgendes aus:

Der DB stelle keine Jahressteuer dar, sondern sei nach § 43 Abs. 1 FLAG für jeden Monat bis zum 15. des Folgemonates an das FA abzuführen. Es könne nicht richtig sein, dass eine Abgabe zwar monatlich zu zahlen sei, aber dann durch die Festsetzung eines Jahresbescheides die Bemessungsgrundlagen kumuliert würden. Dies stelle einen Unterschied zu Haftungsbescheiden dar, die grundsätzlich alles in einem Bescheid umfassten was vorgeschrieben werde. Aus diesem Grund scheint die Gesetzmäßigkeit dieser Form der Festsetzung nach den derzeit geltenden Bestimmungen der BAO nicht gegeben. Die Konsequenz für den Steuerpflichtigen könnte bei dieser Auslegung nur darin bestehen, dass bei derartigen Vorschreibungen darauf bestanden würde, dass die Abgaben monatlich vorgeschrieben würden. Damit würde, wie auch im gegenständlichen Fall, der Bagatellbetrag nicht überschritten. Im gegenständlichen Fall käme bei monatlicher Berechnung ein Säumniszuschlag von § 14,72 p.M. heraus. Dieser liege aber eindeutig unter der Bagatellgrenze. Konkret für das gegenständliche Verfahren würde das jedoch bedeuten, dass nicht 5 Abgabenbescheide für den DB vorliegen würden, sondern 60 einzelne Bescheide. Was dies für Überlegungen zur Verwaltungsvereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens bedeuten würde, sei selbst erklärend.

#### **Das BFG hat dazu erwogen:**

Gemäß § 9 Abs. 9 BF GG kann der Geschäftsverteilungsausschuss einer Einzelrichterin oder einem Einzelrichter oder Senat eine ihr oder ihm zufallende Rechtssache durch Verfügung abnehmen, wenn die Einzelrichterin oder der Einzelrichter oder Senat verhindert oder wegen des Umfangs ihrer oder seiner Aufgaben an deren Erledigung innerhalb einer angemessenen Frist gehindert ist. Auf Grund des im Verfahrensgang

dargestellten Beschlusses des Geschäftsverteilungsausschusses ist sohin die nun zur Entscheidung des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens berufene Gerichtsabteilung zuständig.

Der oben dargestellte Verfahrensgang gibt auch den Sachverhalt wieder, den das BFG im Folgenden seiner Entscheidung zu Grunde legt. Er ist von den Parteien des Verfahrens unbestritten.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Rechtsfrage, wie die Bagatellgrenze des § 217 Abs. 10 BAO bei der zusammengefassten Verbuchung von Abgaben zu berechnen ist.

Dazu ist aus Sicht des BFG Folgendes auszuführen:

Gemäß § 201 Abs. 1 BAO kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder dies gestatten und der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, der Abgabenbehörde keinen selbst berechneten Betrag bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Gemäß § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO kann eine Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden.

Eine derartige Festsetzung nach § 201 Abs. 2 Z. 3 BAO erfolgte auf Grund der Selbstanzeige der BF vor Beginn der GPLA-Prüfung.

Gemäß § 201 Abs. 4 BAO kann innerhalb derselben Abgabenart die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen.

Eine zusammengefasste Festsetzung ist u.a. bei der Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für mehrere Monate eines Kalenderjahres gestattet. (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 201, Tz. 44)

Von dieser zusammengefassten Festsetzung machte das FA mit Bescheiden vom 11.09.2015 betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für 2010 bis 2014 Gebrauch.

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

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

Gemäß § 217 Abs. 10 BAO sind Säumniszuschläge, die den Betrag von € 50,00 nicht erreichen, nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach den

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.

Voraussetzung für die Anwendung des § 217 Abs. 10 2. Satz BAO ist somit, dass gleichartige Selbstberechnungsabgaben für mehrere Zeiträume mit einem nach § 201 Abs. 4 BAO zulässigen Abgabenbescheid festgesetzt werden. Dies ist im gegenständlichen Fall für den Dienstgeberbeitrag für 2010, 2011, 2012, 2013 und 2014 erfolgt. Einzeige Frage ist daher im gegenständlichen Verfahren, ob „die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid ... geltend gemachter Abgaben“ den Betrag von € 50,00 überschritten hat. Dies ist aber für jedes Jahr zu bejahen, weshalb das gegenständliche Verfahren dem Grunde nach entschieden ist. Die Vorschreibung der Säumniszuschläge erfolgte zu Recht.

Nach Sicht des BFG ist die Berechnung der Säumniszuschläge und die Anwendung der Bagatellgrenze auf Grund der Bestimmungen des § 217 Abs. 10 2. Satz BAO ebenfalls eindeutig geregelt. Die zitierte Gesetzesbestimmung spricht klar „von der Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen“ die zunächst zu berechnen ist und in weiterer Folge zur Vorschreibung von Säumniszuschlägen führt, wenn diese Summe der Säumniszuschläge die Bagatellgrenze von € 50,00 übersteigt.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass es sich im Jahr 2010 um die Nachforderung eines Dienstgeberbeitrages in Höhe von € 730,32 p.M. handelte, der zu Säumniszuschlägen von € 14,61 p.M. führte. Für 12 Monate ergibt dies Säumniszuschläge von € 175,32.

Im Jahr 2011 betrug die Nachforderung des Dienstgeberbeitrages € 734,27 p.M., dieser führt zu Säumniszuschlägen von € 14,69 p.M. woraus sich für 12 Monate Säumniszuschläge von € 176,28 p.a. ergeben.

Im Jahr 2012 betrug die Nachforderung des Dienstgeberbeitrages € 734,63 p.M., dieser führt zu Säumniszuschlägen von € 14,69 p.M. woraus sich für 12 Monate Säumniszuschläge von € 176,28 p.a. ergeben.

Im Jahr 2013 betrug die Nachforderung des Dienstgeberbeitrages € 740,01 p.M., dieser führt zu Säumniszuschlägen von € 14,80 p.M. woraus sich für 12 Monate Säumniszuschläge von € 177,60 p.a. ergeben.

Im Jahr 2014 betrug die Nachforderung des Dienstgeberbeitrages € 741,22 p.M., dieser führt zu Säumniszuschlägen von € 14,82 p.M. woraus sich für 12 Monate Säumniszuschläge von € 177,84 p.a. ergeben.

Die Änderungen gegenüber den Vorschreibungen an Säumniszuschlägen durch das FA in Höhe von € 175,28 für 2010, € 176,23 für 2011, € 176,31 für 2012 und € 177,89 für 2014 ergeben sich daraus, dass das FA entgegen der Bestimmung des § 217 Abs. 10 BAO nicht die Summe der (monatlichen) Säumniszuschläge gebildet hat, sondern die

Säumniszuschläge von der Gesamtnachforderung des jeweiligen Jahres berechnet hat. Im Jahr 2013 ergibt sich trotz unterschiedlicher Berechnungsmethode keine Differenz.

Wie oben dargestellt ist nach § 217 Abs. 10 BAO für die Anwendung der Bagatellgrenze von € 50,00 die Summe der Säumniszuschläge, die sich aus der zusammengefassten Verbuchung für den gesamten zusammengefasst festgesetzten Betrag eines Jahres ergibt. Dieser Betrag liegt bei jedem angefochtenen Bescheid über € 50,00.

Damit ist aber das gegenständliche Verfahren nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe nach entschieden. Die Vorschreibung der Säumniszuschläge erfolgte in allen Jahren zu Recht, da die Bagatellgrenze von € 50,00 gemäß § 217 Abs. 10 2. Satz BAO in allen Jahren überschritten wurde. Änderungen der Höhe nach ergeben sich aus der oben dargestellten Berechnung.

### **Zulässigkeit einer 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.

Die Klärung der Rechtsfrage, wie die Bagatellgrenze des § 217 Abs. 10 BAO im Falle der zusammengefassten Festsetzung von selbst zu berechnenden Abgaben zu berechnen ist, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 25. September 2019