

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1, den Richter R2 und die weiteren Senatsmitglieder L1 und L2 in der Beschwerdesache Bf (nunmehr: D), vertreten durch die V, über die Beschwerde vom 03.09.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 09.07.2018, betreffend Säumniszuschlag, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24.10.2019 in Anwesenheit der Herren KR, BS für die Beschwerdeführerin, der Frau EM für die V, der Amtsvertreter WS, KL im Beisein der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 09.07.2018 setzte die Abgabenbehörde von der Lohnsteuer 2015 in Höhe von € 1.654.972,24 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 33.099,44 und von der Lohnsteuer 2016 in Höhe von € 1.525.854,81 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 30.517,10 fest.

Mit Beschwerde vom 31.08.2018 bekämpfte die Beschwerdeführerin (Bf) die Bescheide vom 09.07.2018 betreffend die Nachforderung von Lohnsteuer für die Jahre 2015 und 2016 sowie die damit in Zusammenhang stehenden jeweiligen Bescheide über die Festsetzung eines Säumniszuschlages für die Jahre 2015 und 2016 aus dem Grunde, dass die nachweislich erbrachten Mehrdienstleistungen gemäß § 68 Abs. 2 iVm Abs. 4 EStG 1988 begünstigungsfähig seien.

Die mit den angefochtenen Bescheiden festgesetzten Nachforderungen von Lohnsteuer und Säumniszuschlägen seien sohin zu Unrecht erfolgt.

Die Bf beantrage, dass über die Beschwerde gemäß § 262 Abs. 2 BAO direkt vom Bundesfinanzgericht ohne vorherige Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung, gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit a BAO in Senatsbesetzung und gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit a BAO mit Durchführung einer mündlichen Verhandlung dahingehend entschieden werde, dass der

Beschwerde Folge gegeben werde und die Säumniszuschläge für die Jahre 2015 und 2016 in Höhe von insgesamt € 62.216,54 nicht nachgefördert würden.

In der mündlichen Verhandlung führte die Bf ergänzend aus, dass die gegenständlichen Säumniszuschläge genauso wie die zugrundeliegenden Abgabenschuldigkeiten gemäß § 212a BAO von der Eingebung ausgesetzt seien.

Weiters wurde vorgebracht, dass die Abgabepflichtige an der Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben kein grobes Verschulden treffe, weswegen gemäß § 217 Abs. 7 BAO die Abschreibung des Säumniszuschlages beantragt werde. Die Bf habe in einer vertretbaren Rechtsansicht gehandelt.

Es werde beantragt, das gegenständlichen Verfahren bis zur Erledigung der zugrundeliegenden Abgabenbeschwerden gegen die Haftungsbescheide betreffend lohnabhängige Abgaben auszusetzen.

Zur Begründung des Antrages gemäß § 217 Abs. 7 BAO und der Komplexität der zugrundeliegenden Abgabenangelegenheit werde auf die Beschwerde in der zugrundeliegenden Abgabensache verwiesen. Zu dieser Problematik werde ergänzend vorgebracht, dass es insoweit nicht einmal eine einschlägige VwGH-Judikatur gebe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

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

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

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.*

Laut Aktenlage wurden mit Bescheiden vom 09.07.2018 die bereits angeführten Nachforderungen an Lohnsteuer festgesetzt. Aufgrund der gesetzlichen Fälligkeit der Lohnsteuer kann hinsichtlich dieser Selbstbemessungsabgaben die Anlastung eines Säumniszuschlages vom Nachforderungsbetrag im Allgemeinen nicht verhindert werden (vgl. VwGH 22.2.1995, 94/13/0242).

Der Umstand, dass gegen die Lohnsteuerbescheide Beschwerde erhoben wurde, vermag daran nichts zu ändern, da nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.9.1990, 90/15//0028) die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraussetzt, sondern nur einer formellen. Die den Säumniszuschlag festsetzende Behörde hat im Verfahren betreffend Säumniszuschlag lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen.

Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind grundsätzlich unbeachtlich (zB VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Die Verwirkung von Säumniszuschlägen setzt kein Verschulden des Abgabepflichtigen voraus (zB VwGH 25.5.2005, 2003/17/0256; 26.7.2011, 2009/17/0125; 20.7.2011, 2009/17/0132; 14.12.2011, 2009/17/0125; 14.11.2013, 2011/17/0140 bis 0141, *Ritz*, BAO⁶, § 217 Tz 3).

Wird gegen eine vermeintlich unrichtige Abgabenfestsetzung eine Beschwerde eingebracht, kann dies in Hinblick darauf, dass dem Rechtsmittel gemäß § 254 BAO keine aufschiebende Wirkung zukommt, die Säumniszuschlagspflicht nicht verhindern, wenn die Abgabe zum bescheidmäßig vorgesehenen Fälligkeitstag nicht entrichtet wird. Erst eine spätere Beseitigung oder Herabsetzung der zuschlagsbelasteten Abgabenschuld im Rechtsmittelverfahren führt nach Maßgabe des § 217 Abs. 8 BAO zu einer Aufhebung bzw. Anpassung des Säumniszuschlages an die (materielle) Abgabenschuld.

Zu dem erst in der mündlichen Verhandlung vorgebrachten Einwand, dass die Bf an der Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben kein grobes Verschulden treffe, da sie in einer vertretbaren Rechtsansicht gehandelt habe, sodass sie gemäß § 217 Abs. 7 BAO die Abschreibung der Säumniszuschläge beantrage, ist vorerst zu bemerken, dass Anträge gemäß § 217 Abs. 7 BAO auch in einer Beschwerde gegen den Säumniszuschlagbescheid gestellt werden können (vgl. *Ritz*, SWK 2001, S 343) und diesfalls in der Beschwerdeentscheidung zu berücksichtigen sind. Berufungserledigungen haben nämlich grundsätzlich auf nach Erlassung des angefochtenen Bescheides erfolgte Änderungen der Sach- und Rechtslage Bedacht zu nehmen.

Die Bestimmung des § 217 Abs. 7 BAO normiert einen Begünstigungstatbestand, wonach auf Antrag des Steuerpflichtigen von der Anlastung eines Säumniszuschlages ganz oder teilweise Abstand zu nehmen ist, wenn ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Ein derartiges Verfahren, das auf die Erlangung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichtet ist, wird vom Antragsprinzip beherrscht. Dies bedeutet, dass der Grundsatz der strikten Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt. Dieser hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. BFG 11.3.2015, RV/5101002/2012; UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; UFS 16.4.2010, RV/0695-L/09; UFS 5.11.2012, RV/0611-L/11; vgl. auch VwGH 25.2.2004, 2003/13/0117 und VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO).

Dem Antrag nach § 217 Abs 7 muss entnehmbar sein, weshalb eine Nichtfestsetzung oder Herabsetzung von Säumniszuschlägen begehrt wird (s RAE Rz 994); insb sind auch erforderliche Angaben zum fehlenden groben Verschulden zu machen (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 217 Anm. 50).

In diesem Sinne wäre es an der Bf gelegen, über die allgemein gehaltene Rechtfertigung des Vorliegen eines einer vertretbaren Rechtsansicht selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, warum sie kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung trifft.

Mit dem bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung der Bf wird das Vorliegen eines nicht vorwerfbarer Rechtsirrtums in keiner Weise dargetan (vgl. VwGH 18.12.1997, 96/15/0269).

Der trotz Aufforderung zur Darlegung in der mündlichen Verhandlung, warum die Bf kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung treffe, wegen der Komplexität der zugrundeliegenden Abgabenangelegenheit lediglich vorgebrachte Verweis auf die Beschwerde in der zugrundeliegenden Abgabensache genügt dieser Darlegungspflicht nicht, zumal dieser Beschwerde weder Ausführungen zum zugrunde liegenden Sachverhalt, welcher sich laut Haftungsbescheid vom 09.07.2018 aus einem - dem BFG nicht vorliegenden - BP-Bericht vom 09.07.2018 ergibt, noch zur Vertretbarkeit ihrer Rechtsansicht, enthält, sondern zum Sachverhalt lediglich auf S. 2-7 und 55-60 des Berichtes vom 09.07.2018 sowie TZ 6 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 06.07.2018 verweist, ohne diesen Bericht auch vorzulegen.

Die bloße Behauptung einer vertretbaren Rechtsansicht in der mündlichen Verhandlung ohne Entsprechung der qualifizierten Darlegungspflicht vermag eine Änderung der Sach- und Rechtslage nach Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht darzutun, sodass eine Berücksichtigung durch Bedachtnahme darauf im Beschwerdeverfahren über die Rechtmäßigkeit des Säumniszuschlages nicht zu erfolgen hatte.

Da die gegenständlichen Säumniszuschläge bei Stattgabe der Beschwerden gegen die Haftungsbescheide ohnehin gemäß § 217 Abs. 8 BAO amtswegig aufzuheben sind, bei Nichtstattgabe der Beschwerden gegen die Haftungsbescheide auch nach Ergehen des Erkenntnisses erneut ein ausreichend begründeter Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei der Abgabenbehörde, der gemäß § 85a BAO auch die Entscheidungspflicht über den ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten gemäß § 85 BAO darstellenden Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO zukommt, eingebracht werden kann und aufgrund der mittelbaren Abhängigkeit der Säumniszuschläge von der Höhe der zugrunde liegenden Lohnabgaben auch der Ablauf der bewilligten Aussetzung der Einhebung vor Entscheidung über die zugrunde liegenden Lohnabgaben nicht zu verfügen ist, sodass die Säumniszuschläge vor Entscheidung über die Lohnsteuer auch nicht zu entrichten sind, erscheint mangels Beeinträchtigung der Rechtsschutzinteressen der Bf auch eine Aussetzung der Entscheidung gemäß § 271 BAO nicht geboten.

Laut *Ritz*, BAO⁶, § 271 Tz 8, ist das Beschwerdeverfahren hinsichtlich Säumniszuschlägen nicht auszusetzen, um den Ausgang eines die Stammabgabe betreffenden Verfahrens abzuwarten, weil für die Säumniszuschlagspflicht nur der Bestand einer formellen Abgabenschuld Voraussetzung ist (VwGH 11.11.1987, 87/13/0104, 0105).

Aufgrund der zwingenden Bestimmung des § 217 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen in Höhe von 2% der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 24. Oktober 2019