

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Stb, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 09.09.2013, Steuernummer Stnr, betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen hinsichtlich Umsatzsteuer 2008 bis 2010 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30.08.2016 zu Recht erkannt:
Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Bisheriger Verfahrensablauf:

Mit Bescheid vom 9. September 2013 wurden in Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2008, 2009 und 2010 Säumniszuschläge im Gesamtausmaß von 692,28 € festgesetzt, weil die Abgaben nicht bis zu jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden waren.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2013 wurde dagegen das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht und begründend ausgeführt, dass die Säumniszuschläge nicht festgesetzt hätten werden dürfen, da gemäß § 217 Abs. 4 lit. a in der Berufung vom 4. Oktober 2013 (Anm.: gegen die Grundlagenbescheide) Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt worden sei bzw. gemäß lit. c der beantragte Zahlungsaufschub im Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gelte. Ein Rückstandsausweis sei nicht ausgestellt worden, somit könne er auch nicht als beendet gelten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Oktober 2013 wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen. Am 27. Juni 2013 sei die Festsetzung der Umsatzsteuer 2008 iHv 15.754,83 € (Fälligkeitstag 16.02.2009), der Umsatzsteuer 2009 iHv 12.192,32 € (Fälligkeitstag 15.02.2010), sowie der Umsatzsteuer 2010 iHv 6.666,48 € (Fälligkeitstag 15.02.2011) erfolgt. In Zusammenhang mit der beantragten Aussetzung der Einhebung werde mitgeteilt, dass die Nichtentrichtung der Nachforderungsbeträge bzw. die wesentlich verspätete Antragstellung um Aussetzung der Einhebung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu Recht die Vorschreibung der Säumniszuschläge ausgelöst habe.

Im Vorlageantrag vom 31. Oktober 2013 wurde ergänzend ausgeführt, dass die festgesetzten Abgaben von der Erledigung der Berufung vom 4. Oktober 2013 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010, welche nach einer Betriebsprüfung abweichend von den bisherigen Steuererklärungen erlassen worden seien, abhängig seien. Bei Stattgabe dieser Berufung seien keine Säumniszuschläge festzusetzen.

Mit Bericht vom 4. Dezember 2013 wurde das Rechtsmittel dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 30. August 2016 wurde weder vom Beschwerdevertreter noch Amtsvertreter ein weiteres Vorbringen erstattet.

Festgestellter Sachverhalt:

Die Umsatzsteuer 2008 in Höhe von 15.754,83 € war am 16.2.2009 fällig, die Umsatzsteuer 2009 in Höhe von 12.192,32 € war am 15.2.2010 fällig und die Umsatzsteuer 2010 in Höhe von 6.666,48 € war am 15.2.2011 fällig. Keine dieser Abgaben wurde bis zum Fälligkeitstag entrichtet. Der Säumniszuschlag von zwei Prozent, der am 9.9.2013 bescheidmäßig festgesetzt wurde, beträgt 315,10 €, 243,85 € bzw. 133,33 €. Gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 wurde mit Schriftsatz vom 4. Oktober 2013 Rechtsmittel eingebracht und die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt.

Der Sachverhalt ergibt sich unstrittig aus dem Akteninhalt und dem Parteienvorbringen.

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31.12.2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig gewesenen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VB zu erledigen.

§ 217 BAO 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 und 3 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 Erwägungen:

Säumniszuschläge sind bescheidmäßig festzusetzen. Die Bescheide haben den Erfordernissen des § 93 iVm § 198 BAO zu entsprechen und sind für sich anfechtbar und für sich der Rechtskraft fähig (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 2321).

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 Abgabe rechtskräftig oder mit Beschwerde angefochten ist (vgl. VwGH vom 24.3.2015, 2012/15/0206). Ausgehend davon stößt es auf keine Bedenken, dass die beschwerdegegenständlichen Säumniszuschläge festgesetzt wurden, obwohl die Umsatzsteuern 2008 bis 2010 mit Beschwerde angefochten sind. Sollte sich der Umfang der Abgabenschuld infolge Erledigung des gegen die materiellrechtlichen Bescheide eingebrachten Rechtsmittels ändern, sieht § 217 Abs. 8 BAO eine nachträgliche Herabsetzung der hier in Rede stehenden Säumniszuschläge vor, die nunmehr von Amts wegen zu erfolgen hat.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage besteht die Vorschreibung der Säumniszuschläge zu Recht, weil die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 wirksam ergangen sind, die sich aus § 21 Abs. 1 und 5 UStG 1994 ergebende Fälligkeit ungenutzt verstrichen ist und kein Ausnahmetatbestand gemäß § 217 Abs. 4 BAO vorliegt.

Was schließlich den Einwand des Beschwerdeführers anlangt, er habe einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2008 bis 2010 (§ 212a BAO) gestellt, ist anzumerken, dass dieser Antrag erst in der Beschwerde gegen die Stammabgabenbescheide vom 4. Oktober 2013 und somit geraume Zeit nach Eintritt der Fälligkeiten der Umsatzsteuern 2008 bis 2010 (16.2.2009, 15.2.2010, 15.2.2011) gestellt wurde. Zwar hat ein Aussetzungsantrag, soweit ihm einbringungshemmende Wirkung nach § 230 Abs. 6 BAO zukommt, auch säumniszuschlagsvermeidende Wirkung (§ 217 Abs. 4 lit. b BAO). Die Einbringung eines Aussetzungsantrages berührt aber bereits entstandene Säumniszuschlagsansprüche nicht. Wird ein Aussetzungsantrag erst nach Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebracht, so erfährt dadurch der durch Fristablauf bereits verwirkte Säumniszuschlag keine Änderung (vgl. Ritz, SWK 2001, S 312 ff, V 2. 2. 1; Stoll, BAO, 2275; UFS 2.7.2004, RV/0575-L/03; UFS 16.9.2008, RV/3657-W/07; UFS 12.5.2010, RV/0592-I/07).

Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung der Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich bei der zu lösenden Rechtsfrage am eindeutigen Gesetzestext sowie an der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 30. August 2016