



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des XY, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Säumniszuschlag hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 nach der am 23. Jänner 2013 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungsführer hat im Jahr 2004 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärt. Die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 wurde mit Bescheid vom 13. April 2005 im Schätzungswege mit 0,00 € und mit Bescheid vom 18. Jänner 2006 im auf Anregung des Berufungsführers wiederaufgenommenen Verfahren mit -2.331,95 € festgesetzt, wobei dem Normalsteuersatz unterliegende Entgelte in Höhe von 9.664,76 € erklärt wurden. Aufgrund der Ergebnisse einer nach § 99 FinStrG angeordneten, zunächst die Jahre 2007 bis 2009 umfassenden und in der Folge auf die Jahre bis 2004 ausgedehnten abgabenbehördlichen Prüfung wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2004 im neuerlich wiederaufgenommenen Verfahren mit Bescheid vom 2. Mai 2012 mit 2.194,47 € festgesetzt. Im Zuge dieser Prüfung wurden ua. im Schätzungswege Umsatz- und Gewinnhinzurechnungen mit der Begründung vorgenommen, dass bisher von der Lebensgefährtin

erklärte Einkünfte tatsächlich dem Berufungsführer zuzurechnen seien und zudem bisher nicht erklärte Erlöse aus weiteren vom Berufungsführer betreuten Kunden erzielt worden seien bzw. die Mittelherkunft diverser Einlagen nicht geklärt habe werden können.

Infolge der nicht fristgerechten Entrichtung der für das Jahr 2004 nachgeforderten Umsatzsteuer wurde dem Berufungsführer mit Bescheid vom 9. Mai 2012 ein (erster) Säumniszuschlag in Höhe von 90,53 € vorgeschrieben.

Dagegen wandte sich der Berufungsführer mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung, in der das Finanzamt im Wesentlichen darauf hinwies, dass für die Festsetzung eines Säumniszuschlages maßgeblich sei, ob eine Abgabe spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden sei bzw. spätestens am Fälligkeitstag Maßnahmen gesetzt worden seien, die zu einer Verschiebung der Zahlungsverpflichtung führten und überdies einem auch den Säumniszuschlag umfassenden Antrag auf Aussetzung der Einhebung entsprochen worden sei, mit Vorlageantrag. Begründend führte er zusammengefasst aus, er habe gegen den Umsatzsteuerbescheid 2004 Berufung erhoben. Zudem liege ein grobes Verschulden gemäß § 217 Abs. 7 BAO aufgrund des Antrages vom 22. Mai 2012 auf Aufhebung des Prüfungsauftrages gemäß § 299 BAO nicht vor. Auch werde im Betriebsprüfungsbericht ausgeführt, dass die Steuerschuld aus umsatzsteuerlicher Schuld bei der Lebensgefährtin bleibe und sei daher schon die Grundlage für den Säumniszuschlag (der Umsatzsteuerbescheid 2004) nicht rechtmäßig.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

[§ 217 BAO](#) lautet auszugsweise:

"(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 Abgabebetrag.

...

(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.

...

(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 auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; ...  
..."

Der Berufungsführer bestreitet nicht, dass die dem Säumniszuschlag zugrunde liegende Umsatzsteuer für das Jahr 2004 am maßgeblichen Fälligkeitstag aushaftete. Als rechtswidrig erachtet er die Festsetzung des Säumniszuschlages im Ergebnis jedoch deshalb, weil die Grundlage für den Säumniszuschlag, die Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2004, nicht rechtmäßig sei und zudem kein grobes Verschulden vorliege.

Damit lässt sich für den Berufungsführer nichts gewinnen. Die Festsetzung eines Säumniszuschlages ist eine objektive Rechtsfolge der Nichtentrichtung einer fälligen Abgabenverbindlichkeit. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 26.1.2006, [2005/16/0240](#), mwN) setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus; eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages besteht bei festgesetzten Abgaben daher ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung. Wird gegen eine vermeintlich unrichtige Abgabensfestsetzung Berufung erhoben, kann dies im Hinblick darauf, dass dem Rechtsmittel gemäß [§ 254 BAO](#) keine aufschiebende Wirkung zukommt, die Säumniszuschlagspflicht nicht verhindern (vgl. VwGH 24.11.1993, [90/13/0084](#)).

Eine sich in der Folge allenfalls herausstellende inhaltliche Unrichtigkeit des maßgeblichen Stammabgabenbescheides (gegenständlich sohin des Umsatzsteuerbescheides 2004) vermag somit nichts an der Rechtmäßigkeit der Festsetzung des Säumniszuschlages zu ändern. Eine Korrektur des Säumniszuschlages hätte in diesem Fall nach den gesetzlichen Regelungen nicht im Wege der Bekämpfung mittels Berufung, sondern, wie in der Berufungsvorentscheidung bereits ausgeführt, im Wege eines Antrages gemäß [§ 217 Abs. 8 BAO](#) zu erfolgen.

Das weitere Berufungsvorbringen betreffend das Fehlen von grobem Verschulden kann bei verständiger Würdigung nur als Antrag nach [§ 217 Abs. 7 BAO](#) auf Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 verstanden werden, zumal eine derartige Antragstellung grundsätzlich unbefristet möglich ist (vgl. VwGH 20.5.2010, [2006/15/0337](#)) und solche Anträge somit auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid oder in einem Vorlageantrag gestellt werden können und keine gesetzlichen Inhaltserfordernisse bestehen, sondern aus dem Antrag lediglich ersichtlich sein muss, weshalb die Nichtfestsetzung (Herabsetzung) des Säumniszuschlages beantragt wird (vgl. Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 217, Tz 65 und 68).

Für die Herabsetzung des Säumniszuschlages bzw. die Unterlassung der Festsetzung eines solchen kommt es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auf die Umstände der konkreten Säumnis an (vgl. VwGH 31.5.2011, [2007/15/0169](#), mwN). Entscheidend ist nach dem Gesetzeswortlaut, ob den Berufungsführer an der Säumnis ein grobes Verschulden trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt. Leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht, nicht aber, wenn jemand auffallend sorglos handelt (vgl. VwGH 31.5.2011, [2007/15/0169](#), mwN).

Der Berufungsführer verneint ein grobes Verschulden unter Hinweis auf seinen Antrag vom 22. Mai 2012 auf Aufhebung des Prüfungsauftrages gemäß [§ 299 BAO](#) sowie die Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht, dass die Steuerschuld in umsatzsteuerlicher Hinsicht bei seiner Lebensgefährtin bleibe und daher schon der Umsatzsteuerbescheid 2004 als Grundlage für den Säumniszuschlag nicht rechtmäßig sei. Im angesprochenen Antrag auf Aufhebung der Außenprüfung (Prüfungsauftrag) gemäß § 299 BAO vom 22. Mai 2012 hat er vorgebracht, er habe keine gewerblichen Einkünfte, die Zurechnung der gewerblichen Einkünfte der Lebensgefährtin sei schon deshalb rechtswidrig, weil diese allein über die Betriebsmittel verfüge. Der Prüfungszeitraum sei nicht für die letzten drei Jahre festgesetzt worden und die Ausdehnung über die letzten drei Jahre nicht begründet worden. Jedenfalls unzulässig sei ein Prüfungszeitraum außerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist.

Damit aber wird ein fehlendes grobes Verschulden an der Säumnis nicht aufgezeigt, laufen die Einwendungen im Ergebnis doch wiederum auf die Rechtswidrigkeit des Umsatzsteuerbescheides hinaus, wobei sich ungeachtet der den Berufungsführer hinsichtlich eines solchen Antrages treffenden erhöhten Behauptungs- und Beweislast keinerlei Hinweise dafür ergeben, inwieweit bezüglich der von der Betriebsprüfung vorgenommenen Hinzurechnungen im Zusammenhang mit nicht erklärten Einkünften ein grobes Verschulden fehlen sollte, zumal nicht nur die von der Lebensgefährtin erklärten und ihr umsatzsteuerlich zugerechneten Entgelte erfasst wurden. Hinsichtlich des Prüfungsauftrages ist, abgesehen auch davon, dass der Aufhebungsantrag gemäß § 299 BAO erst gestellt wurde, nachdem die den Ergebnissen der Prüfung Rechnung tragenden Bescheide ergangen sind, überdies anzumerken, dass die Bundesabgabenordnung einen auf drei Jahre begrenzten Prüfungsauftrag nicht kennt und folglich auch kein gesetzlicher Anspruch auf einen dreijährigen Prüfungszeitraum besteht. Eine Ausdehnung bedarf daher auch keiner Begründung. Zudem liegt selbst bei Überschreitungen eines Prüfungsauftrages keine Rechtswidrigkeit der auf den Ergebnissen überschießender Prüfungshandlungen basierenden Abgabenbescheide vor, zumal die gesetzlichen Vorschriften

über die Gestaltung abgabenbehördlicher Prüfungen kein Beweisverwertungsverbot für die Ergebnisse solcher überschreitender Prüfungen enthalten (vgl. VwGH 25.2.2004, [2003/13/0147](#) und VwGH 28.5.1997, [94/13/0200](#)). Betreffend Ausdehnung des Prüfungszeitraumes über die Verjährungsfrist hinaus, ist dem Berufungsführer entgegenzuhalten, dass die Verjährungsfrist nach [§ 207 Abs. 2 BAO](#) grundsätzlich fünf, im Fall der Hinterziehung zehn Jahre beträgt und die Verjährungsfrist nach [§ 209 Abs. 1 BAO](#) um ein Jahr verlängert wird, wenn innerhalb der Verjährungsfrist von der Abgabenbehörde nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen unternommen werden. Darüber hinaus verlängert sich die Verjährungsfrist jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Die Erlassung von Bescheiden oder abgabenbehördliche Prüfungen stellen zB derartige Maßnahmen dar. Das Finanzamt ist von Hinterziehung ausgegangen (siehe dazu die ausführliche Begründung der Berufungsvorentscheidung vom 18. September 2012 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2004 bis 2009 sowie die Festsetzung von Anspruchszinsen). Inwieweit daher Verjährung eingetreten sein sollte, ist nicht erkennbar und hat auch der Berufungsführer dies nicht konkretisiert. Ebenso wenig wird mit den Ausführungen des Berufungsführers in der mündlichen Berufungsverhandlung, er hätte die Verzichtserklärung auf Anwendung der Kleinunternehmerregelung widerrufen, wenn er gewusst hätt, dass er Umsatzsteuer zahlen muss, ein fehlendes grobes Verschulden aufgezeigt. Eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages nach Maßgabe des [§ 217 Abs. 7 BAO](#) kam sohin nicht in Betracht.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 24. Jänner 2013