

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch MERKUR taxaid Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Diefenbachgasse 53/1, 1150 Wien, über die Beschwerden vom 9.1.2014 und 17.2.2014 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9.12.2013 und 10.2.2014 betreffend Säumniszuschläge gemäß § 217 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung vom 25.2.2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Dezember 2013 setzte das Finanzamt erste Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt € 2.323,65 fest, da die nachstehenden Abgaben nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden seien:

Abgabe	Fälligkeit	Betrag	Säumniszuschlag
Umsatzsteuer 2006	15.02.2007	38.865,09	777,30
Umsatzsteuer 2007	15.02.2008	68.506,50	1.370,13
Umsatzsteuer 2009	15.02.2010	8.811,14	176,22

In der sowohl gegen diesen Bescheid als auch gegen die zu Grunde liegenden Sachbescheide am 9. Jänner 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte sich

die Beschwerdeführerin (Bf.) im Wesentlichen gegen die zu Steuernachforderungen resultierenden Feststellungen der Betriebsprüfung, ohne Einwendungen gegen die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages selbst vorzubringen.

Weiters beantragte die Bf. die Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit weiterem Bescheid vom 10. Februar 2014 setzte das Finanzamt einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 72,96 fest, da die Körperschaftsteuer 2006 mit einem Betrag von € 3.648,12 nicht bis zum Fälligkeitstag, dem 13. Jänner 2014, entrichtet worden sei.

In der dagegen am 17. Februar 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus, dass sie unter Einem mit der Einbringung einer Beschwerde gegen die Festsetzung der Umsatzsteuern 2006 bis 2010 auch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung betreffend die im Rechtsmittel bekämpften Abgabenbeträge iHv € 125.070,18 eingebracht habe. Unter Berücksichtigung dieses fristgerecht eingebrachten, jedoch durch die Abgabenbehörde noch nicht bearbeiteten Antrages sei die Körperschaftsteuer-Nachbelastung 2006 durch das am Abgabenkonto per 4.12.2013 – aufgrund der zeitgleichen Einweisung der Gutschriften aus der Veranlagung der Körperschaftsteuern 2007 und 2008 – bestehende Guthaben abgedeckt.

Der Säumniszuschlag sei daher zu Unrecht festgesetzt und ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 22. Juni 2015 die Beschwerden als unbegründet ab und führte aus:

Werde eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so seien gemäß § 217 Abs. 1-5 der Bundesabgabenordnung (BAO) Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 habe der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 die Umsatzsteuer selbst zu berechnen und eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG werde durch eine Nachforderung auf Grund einer Veranlagung keine abweichende Fälligkeit begründet.

Gegen die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Bescheide vom 04.12.2013 (veranlagte Umsatzsteuern 2006, 2007 und 2009) sei mit Eingabe vom 10.01.2014 das Rechtsmittel der Beschwerde inkl. Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO eingebracht worden. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11.05.2015 sei die Abweisung der Beschwerde und des Aussetzungsantrages vom 10.01.2014 erfolgt.

Da die betreffenden Umsatzsteuernachforderungen bisher nicht entrichtet worden seien, seien die Säumniszuschläge daher dem Grunde und der Höhe nach zu Recht vorgeschrieben worden.

Gemäß § 210 Abs. 1 BAO falle die Fälligkeit der mit Bescheid vom 04.12.2013 veranlagten Körperschaftssteuer für das Jahr 2006 in Höhe € 3.648,12 auf den 13.01.2014.

Da es auf Grund der Beschwerdevorentscheidung vom 10.01.2014 zu keiner rechtzeitigen Gutschrift gekommen sei, sei auch dieser Säumniszuschlag dem Grunde und der Höhe nach zu Recht vorgeschrieben worden.

Bei festgesetzten Abgaben bestehe allerdings die Pflicht zur Entrichtung des Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung der Abgabe. Die Säumniszuschlagspflicht setze sohin vorerst nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld voraus.

Eine spätere Beseitigung oder Herabsetzung dieser zuschlagsbelasteten Abgabenschuld könne aber nach Stellung eines Antrages gemäß den Bestimmungen des § 217 Abs. 8 BAO zu einer Aufhebung bzw. Anpassung des Säumniszuschlages an die tatsächlich festgesetzte Abgabenschuld führen.

Die Bf. beantragte am 20. Juli 2015 rechtzeitig die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und verwies auf die bisherigen Ausführungen.

In der am 25. Februar 2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwies die steuerliche Vertreterin auf ihr bisheriges Vorbringen und brachte ergänzend vor, dass sie der Rechtsansicht sei, dass die Säumniszuschlagsbescheide aufzuheben seien.

Der Vertreter der Abgabenbehörde führte aus, dass die Beschwerden gegen die Grundlagenbescheide weiterhin offen seien. Für den Fall eines Obsiegens hinsichtlich der Abgabenfestsetzungen wären auch die Säumniszuschlagsvorschreibungen aufzuheben bzw. anzupassen. Da die Säumniszuschlagsbescheide rechtskonform ergangen seien, werde die Abweisung der Beschwerden beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

1) Säumniszuschläge betreffend Umsatzsteuern 2006, 2007 und 2009

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraus, sondern nur einer formellen, wobei die Stammabgaben nicht rechtskräftig festgesetzt sein müssen (VwGH 30.4.1995, 92/13/0115). Ein Säumniszuschlagsbescheid ist daher auch dann rechtmäßig, wenn die zu Grunde liegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 8.3.1991, 90/17/0503).

Die Abgabenbehörde hat daher im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen (vgl. VwGH 17.9.1990, 90/15/0028). Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Abgabenbescheides ist jedoch von Amts wegen insoweit auch der Säumniszuschlag herabzusetzen oder aufzuheben (§ 217 Abs. 8 BAO).

Die Einwendungen der Bf. betreffend die Richtigkeit der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide gehen daher ins Leere. Darüber hinaus wurden keine Gründe vorgebracht, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Säumniszuschlages aufzuzeigen.

Der Unternehmer hat gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 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) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuss sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Säumniszuschläge sind gemäß § 217 Abs. 4 BAO 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.

Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen gemäß § 230 Abs. 6 BAO Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Auch lässt sich aus dem Umstand, dass ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Umsatzsteuern zugleich mit der Beschwerde eingebbracht wurde, nichts gewinnen, da gemäß § 21 Abs. 5 UStG durch eine Nachforderung aufgrund einer Veranlagung keine von § 21 Abs. 1 UStG abweichende Fälligkeit begründet wird.

Der am 9. Jänner 2014 gestellte Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO konnte daher mangels geschlossener Fristenkette keine säumniszuschlagsvermeidende Wirkung gemäß § 217 Abs. 4 lit. a und b BAO iVm § 230 Abs. 6 BAO entfalten, da die Umsatzsteuern bereits lange davor, nämlich am 15.2.2007, 15.2.2008 und 15.2.2010, fällig waren.

Die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge erfolgte somit - ungeachtet eventueller Abänderungen gemäß § 217 Abs. 8 BAO im Falle von stattgebenden Erkenntnissen im Abgabenfestsetzungsverfahren durch das Bundesfinanzgericht - zu Recht.

2) Säumniszuschlag betreffend Körperschaftsteuer 2006

In den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung sind gemäß § 214 Abs. 1 BAO Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten. Haben mehrere Abgabenschuldigkeiten denselben Fälligkeitstag oder denselben davon abweichenden Zahlungstermin und reicht ein zu verrechnender Betrag zur Tilgung aller gleichzeitig zu entrichtenden Abgabenschuldigkeiten nicht aus, so hat die Verrechnung bei demselben Zahlungstermin auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten und bei demselben Fälligkeitstag auf die früher verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu erfolgen. Abgabenschuldigkeiten, für welche ein Pfandrecht besteht, gelten als dem Fälligkeitstag nach jüngste verbuchte Abgabenschuldigkeiten, es sei denn, das Pfandrecht wurde vertraglich eingeräumt. Die Verbuchung von Abgabenschuldigkeiten ist ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihenfolge vorzunehmen.

Eine Verrechnung auf Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, darf gemäß § 214 Abs. 3 BAO nur nach Maßgabe des § 212a Abs. 8 BAO erfolgen.

Zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, dürfen gemäß § 212a Abs. 8 BAO Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hiebei ist § 214 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeit ausdrücklich hingewiesen wurde.

Dem Einwand der Bf., dass hinsichtlich der Umsatzsteuern 2006 bis 2010 ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht worden sei und die Nachbelastung aus der Körperschaftsteuer 2006 durch das am Abgabenkonto per 4. Dezember 2013 durch die zeitgleichen Verbuchungen der Gutschriften aus der Veranlagung der Körperschaftsteuern 2007 und 2008 bestehende Guthaben abgedeckt worden sei, muss entgegengehalten werden, dass die gleichzeitig am 4.12.2013 gebuchten Gutschriften der Körperschaftsteuer 2007 iHv € 8.250,00, der Anspruchszinsen 2007 iHv € 876,45, der Umsatzsteuer 2008 iHv € 179,65, der Körperschaftsteuer 2009 iHv € 3.299,48 sowie der Anspruchszinsen 2009 iHv € 248,08 (die Körperschaftsteuer 2008 wurde nicht mit einer Gutschrift, sondern mit € 0,00 verbucht) gemäß § 214 Abs. 1 BAO sowohl mit der Körperschaftsteuer 10-12/2013 iHv € 1.264,00 als auch mit der Umsatzsteuer 2006 iHv € 38.865,09 verrechnet wurde, sodass zu diesem Stichtag folgende Abgaben aushafteten:

Umsatzsteuer 2006	27.275,43
Umsatzsteuer 2007	68.506,50
Umsatzsteuer 2009	8.811,14
Körperschaftsteuer 2006	3.648,12
Anspruchszinsen 2006	490,88

Dabei ist es unbeachtlich, dass hinsichtlich der Umsatzsteuern 2006, 2007 und 2009 die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt wurde, weil zum Einen die Hemmungswirkung gemäß § 230 Abs. 6 BAO nur dann bestanden hätte, wenn der Antrag auch die gegenständliche Körperschaftsteuer 2006 umfasst hätte (wäre in diesem Fall aber mangels Einbringung einer Beschwerde ohnehin nicht möglich gewesen), und zum Anderen eine Verrechnung auf Abgabenschuldigkeiten gemäß § 214 Abs. 3 BAO nur dann nach Maßgabe des § 212a Abs. 8 BAO erfolgen darf, wenn deren Einhebung ausgesetzt ist.

Da diese Aussetzung aber erst mit Bescheid vom 11. April 2014 erfolgte, waren die genannten Gutschriften nicht mit der Körperschaftsteuer 2006 zu verrechnen, sondern gemäß § 214 Abs. 1 BAO mit den früher fälligen Abgaben (Körperschaftsteuer 10-12/2013 und Umsatzsteuer 2006).

Maßgebend hiebei sind die tatsächlich durchgeföhrten Buchungen, nicht diejenigen, die nach Ansicht der Bf. hätten durchgeführt werden müssen. Die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen ist nicht im Säumniszuschlagsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren gemäß § 216 BAO zu klären (vgl. VwGH 25.6.2009, 2007/1670121).

Da die Körperschaftsteuer 2006 daher zum Fälligkeitstag, dem 13. Jänner 2014, noch in voller Höhe unberichtigt aushaftete, war ein erster Säumniszuschlag festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor, da sich die angesprochenen Rechtsfolgen bereits aus dem Gesetz ergeben und die Entscheidung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt.

Wien, am 25. Februar 2016