

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Sacha Katzensteiner Blauensteiner Rechtsanwälte GmbH, Gartenaugasse 3, 3500 Krems an der Donau, über die Beschwerde vom 07.07.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 09.06.2017, StNr. XY, betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen gemäß § 217 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der Säumniszuschlag 2008 in Höhe von € 2.040,03 aufgehoben.

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9.6.2017 setzte das Finanzamt folgende erste Säumniszuschläge fest, da die Umsatzsteuern 2005-2009 nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden seien:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>	<i>Säumniszuschlag</i>
Umsatzsteuer	2005	13.159,72	15.02.2006	263,19
Umsatzsteuer	2006	32.259,13	15.02.2007	645,18
Umsatzsteuer	2007	102.001,71	15.02.2008	2.040,03
Umsatzsteuer	2007	52.406,29	15.02.2008	1.048,13
Umsatzsteuer	2008	24.337,08	16.02.2009	486,74
Umsatzsteuer	2009	24.598,96	15.02.2010	491,98
Summe				4.975,25

In der dagegen am 7.7.2017 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der Beschwerdeführer (Bf.) aus:

I. Antrag auf Nichtfestsetzung von Säumniszuschlägen

Gemäß § 217 Abs. 7 BAO seien auf Antrag des Abgabepflichtigen die Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften berechneten Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliege.

Grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege (vgl. *Ritz*, BAO³, § 217 Tz 43, mwA).

Gegenständlichenfalls hätten die Abgabennachforderungen ausschließlich auf der Grundlage rechtswidrig vorgenommener Schätzungen beruht.

Ein Anhaltspunkt dafür, dass dem Abgabepflichtigen ein grobes Verschulden im Zusammenhang mit der Nichtentrichtung von Abgaben zu Last gelegt werden könne, bestehe nicht.

Die Abgabennachforderungen seien trotz Aufhebung der Bescheide 1. Instanz wegen einer groben Mangelhaftigkeit des bisher von der Behörde 1. Instanz geführten Verfahrens festgesetzt worden.

Auch im wiederholten Verfahren habe die Abgabenbehörde 1. Instanz kein wie auch immer geartetes grobes Verschulden des Abgabepflichtigen im Zusammenhang mit der Nichtentrichtung von Abgaben nachweisen können, es sei ihr vielmehr nicht einmal der Nachweis dafür gelungen, dass überhaupt die Nachforderungen zurecht erfolgt seien.

Allein aufgrund des bisherigen Ganges des Abgabefestsetzungsverfahrens rechtfertige, dass von einer Festsetzung von Säumniszuschlägen Abstand genommen werde.

II. Beschwerde

1. Anfechtungserklärung:

Die im Vorstehenden bezeichneten Bescheide würden ihrem gesamten Umfang nach angefochten.

2. Begründung der Beschwerde:

2.1. Zur Unzulässigkeit der Doppelbuchung von Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuer 2007

Die Abgabenbehörde 1. Instanz habe zunächst den Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 18.5.2017 erlassen. Dieser habe eine Abgabengutschrift im Betrag von Euro 102.001,71 ausgewiesen. In weiterer Folge habe die Abgabenbehörde 1. Instanz dann eine Berichtigung des Umsatzsteuerbescheides 2007 gemäß § 293 BAO mit Bescheid vom 23.5.2017 vorgenommen, mit dem eine Abgabennachforderung im Betrag von Euro 52.406,29 festgesetzt worden sei.

Mit dem nunmehr bekämpften Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen werde sowohl zur erwähnten Abgabengutschrift als auch betreffend die im Berichtigungswege festgesetzte Abgabennachforderung ein Säumniszuschlag festgesetzt.

Die Festsetzung von Säumniszuschlägen zu einem Abgabenguthaben sei ohnehin nicht möglich und es sei auch nicht denkbar, dass gleichzeitig ein Säumniszuschlag für Abgabennachforderungen, welche auf den gleichen Zeitraum entfielen und bezüglich derer eine Berichtigung gemäß § 293 BAO erfolgt sei, festgesetzt werde. Die Festsetzung eines Säumniszuschlages zu einer Stornobuchung eines Guthabens sei ebenfalls nicht zulässig.

Die bekämpften Bescheide seien daher dadurch, dass einerseits ein Säumniszuschlag für eine Abgabengutschrift, andererseits Säumniszuschläge betreffend die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 auch für die im Berichtigungswege festgesetzte Abgabennachforderung festgesetzt worden seien, mit grober inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

Schon aus diesem Grund würden die bekämpften Bescheide aufzuheben sein.

2.2. Zur Begründung der bekämpften Bescheide

Die bekämpften Bescheide ließen auch jegliche Begründung dafür vermissen, wie die Behörde 1. Instanz zur Festlegung der Fälligkeitszeitpunkte betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2005-2009 als Voraussetzung für die Festsetzung von Säumniszuschlägen gelangt sei.

Den bekämpften Bescheiden sei vielmehr überhaupt keine Begründung zu entnehmen, wenn man davon absehe, dass die Behörde 1. Instanz bloß behaupte, dass die Festsetzung deshalb erforderlich gewesen sei, weil die angeführten Abgabenschuldigkeiten nicht innerhalb der in den Bescheiden benannten Fristen entrichtet worden seien. Wie die Behörde 1. Instanz zu den behaupteten Fälligkeiten gelangt sei, sei nicht nachvollziehbar.

Die bekämpften Bescheide seien daher auch mit einem groben Begründungsmangel behaftet.

2.3 Zur Zulässigkeit von Säumniszuschlägen

Im Abgabefestsetzungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 2005-2009 seien die Abgabenbescheide 1. Instanz durch das Bundesfinanzgericht aufgehoben und der Abgabenbehörde 1. Instanz die Durchführung des Ermittlungsverfahrens aufgetragen worden.

Die Abgabenbehörde 1. Instanz habe sich geweigert, den Aufträgen des Bundesfinanzgerichtes nachzukommen und schlichtweg die aufgehobenen Bescheide auch betreffend die Umsatzsteuern bestätigt.

Wenngleich auch die Festsetzung von Säumniszuschlägen nach ständiger Judikatur eine objektive Folge der nicht fristgerechten Entrichtung einer Abgabe darstelle, werde der Säumniszuschlag als „Druckmittel“ zur Durchsetzung einer Abgabenschuld erachtet.

Gegenständlichenfalls sehe sich der Beschwerdeführer einem seit vielen Jahren gegen ihn geführten Abgabeverfahren ausgesetzt, welches als Ergebnis der langjährigen Verfahrensführung nur einen Stand aufweisen könne, welcher dahingehend zusammenzufassen sei, dass die Abgabenbehörde 1. Instanz schlichtweg die Führung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens, trotz der eindeutigen Aufträge des Bundesfinanzgerichtes zur Vornahme desselben, verweigere und sich auch der Ansicht des Bundesfinanzgerichtes in rechtlicher Hinsicht widersetze.

Ausgehend von diesen Prämissen erscheine es geradezu absurd, dass der Abgabenschuldige nunmehr auch mit dem Druckmittel der Verhängung von Säumniszuschlägen verfolgt werde.

Damit würden die Grenzen der Verhältnismäßigkeit einer im Gesetz vorgesehenen Maßnahme, den Abgabenschuldigen zur Abgabenzahlung zu zwingen, bei weitem gesprengt und erweise sich daher die Verhängung eines Säumniszuschlages als rechtswidrige Maßnahme, welche vor allem im Lichte des konkreten Verfahrens vollkommen unverhältnismäßig sei.

3. Anträge:

Der Beschwerdeführer stelle an das Bundesfinanzgericht die nachstehenden Anträge:

1. die Entscheidung in Senatsbesetzung zu fällen und eine mündliche Verhandlung über die Beschwerde anzuberaumen;
2. der Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung erster Säumniszuschläge betreffend die Umsatzsteuer für den Zeitraum 2005 - 2009 (2 Bescheide für 2007) Folge zu geben und diese ersatzlos aufzuheben;

in eventu

3. der Beschwerde Folge zu geben und die bekämpften Bescheide aufzuheben und der Abgabenbehörde 1. Instanz die Ergänzung des Verfahrens und Erlassung neuerlicher erstinstanzlicher Bescheide aufzutragen.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.10.2017 die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus, dass gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten seien, wenn eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde.

Der erste Säumniszuschlag betrage gemäß § 217 Abs. 2 BAO 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld habe gemäß § 217 Abs. 8 BAO auf Antrag des Abgabenschuldigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Im Zuge eines Betriebsprüfungsverfahrens seien für die Jahre 2006 bis 2010 Umsatzsteuernachforderungen festgesetzt worden, die bereits fällig gewesen seien.

Aus diesem Grund sei die amtswegige Vorschreibung von dieser Beschwerde zugrunde liegenden Säumniszuschlägen erfolgt. Der Säumniszuschlag teile das Schicksal der jeweiligen Umsatzsteuernachforderung für das entsprechende Jahr.

Aus diesem Grund sei die gegenständliche Beschwerde abzuweisen gewesen.

Der Bf. beantragte am 13.11.2017 rechtzeitig die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und führte aus, dass das Finanzamt auf die Beschwerdebegründung nicht weiter eingegangen sei, wenn man davon absehe, dass auf die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO verwiesen werde.

Die Abgabenbehörde I. Instanz habe sich mit keinem der Argumente des Bf. in seiner Beschwerdeschrift auseinandergesetzt, dies zu Gunsten einer allgemein gehaltenen Argumentation, dass bei nachträglicher Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge auf der Grundlage des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen habe.

Damit gehe die Abgabenbehörde jedoch nicht auf das Argument der fehlenden Begründung und der grundsätzlichen Unzulässigkeit der Festsetzung von Säumniszuschlägen beim konkreten Sachverhalt im konkreten Verfahren ein.

Zusammengefasst lasse die Beschwerdevorentscheidung letztendlich die Beschwerde inhaltlich unerledigt, sodass darüber das Bundesfinanzgericht zu entscheiden haben werde.

Der Bf. stelle daher die Anträge

1. die Beschwerde gegen den näher bezeichneten Bescheid dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und
2. eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Mit Schreiben vom 26.6.2018 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt um Übermittlung der Umsatzsteuerbescheide 2007 vom 18.5.2017, 19.5.2017 (Aufhebung nach § 299 BAO) und 23.5.2017 samt den jeweiligen Begründungen.

Außerdem wurde das Finanzamt ersucht bekanntzugeben, ob die am 18.5.2017 festgesetzte Gutschrift von € 102.001,71, die bereits am folgenden Tag wieder aufgehoben worden sei, woraufhin die Umsatzsteuer 2007 mit einer Nachforderung von € 52.406,29 festgesetzt worden sei, auf einem Fehler des Finanzamtes oder auf unrichtigen Angaben des Bf. basiere.

In Beantwortung des Vorhaltes übermittelte das Finanzamt mit Schreiben vom 19.7.2018 die gewünschten Umsatzsteuerbescheide und führte weiters aus, dass bei der Erstverarbeitung vom 18.5.2017 das Umsatzsteuervorsoll aufgrund eines Eingabefehlers nicht richtig verarbeitet worden sei. Am nächsten Tag sei dieser

Eingabefehler offenbar geworden und es sei eine Berichtigung gemäß § 293 BAO zum Bescheid vom 18.5.2017 veranlasst worden. Die Berichtigung gemäß § 293 BAO sei auch am Umsatzsteuerbescheid vom 23.5.2017 ersichtlich. EDV-technisch sei es nicht möglich gewesen, die Berichtigung gemäß § 293b BAO in die EDV-Anlage einzugeben. Einen Bescheid gemäß § 299 BAO gebe es demnach nicht.

Mit Schreiben vom 17.10.2018 zog der Bf. die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, Entscheidung in Senatsbesetzung und auf Herabsetzung/Nichtfestsetzung der Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 7 BAO zurück, behielt sich aber vor, letzteren Antrag zu einem späteren Zeitpunkt (nach Vorliegen der Entscheidung über die Abgabenschuld) erneut zu stellen.

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.

Dem Vorbringen des Bf., dass den bekämpften Bescheiden nicht zu entnehmen sei, wie das Finanzamt zu den angeführten Fälligkeitstagen betreffend die den bekämpften Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Umsatzsteuern 2005-2009 gelangt sei, ist zu entgegnen, dass sich diese aus dem Gesetz ergeben:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer 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.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr

(§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.

Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Zugunsten der Abgabepflichtigen ist die Nachforderung einer Umsatzsteuerjahresveranlagung somit im Zeitpunkt der Fälligkeit des letzten Vorauszahlungszeitraumes Dezember des jeweiligen Jahres, daher gemäß § 21 Abs. 1 und 5 UStG am 15.2. des Folgejahres (außer Samstag, Sonntag und Feiertag, Karfreitag oder 24.12. gemäß § 210 Abs. 3 BAO) fällig.

Folgender Sachverhalt wurde anhand des Abgabekontos festgestellt:

1. Erstmalige Festsetzung der Umsatzsteuern 2005-2008

Abgabe	Zeitraum	Datum	Betrag	Gutschrift/ Nachforderung
Umsatzsteuer	2005	09.10.2006	- 704,62	Gutschrift
Umsatzsteuer	2006	17.03.2008	- 250,34	Gutschrift
Umsatzsteuer	2007	04.12.2008	- 3.088,90	Gutschrift
Umsatzsteuer	2008	28.12.2009	- 5.568,38	Gutschrift

2. Wiederaufnahme der Umsatzsteuern 2005 und 2007-2008 sowie Erstfestsetzung der Umsatzsteuer 2009 nach Betriebsprüfung

Abgabe	Zeitraum	Datum	Betrag	Gutschrift/ Nachforderung
Umsatzsteuer	2005	27.09.2011	2.654,11	Nachforderung
Umsatzsteuer	2007	27.09.2011	13.353,83	Nachforderung
Umsatzsteuer	2008	27.09.2011	12.177,31	Nachforderung
Umsatzsteuer	2009	27.09.2011	2.502,89	Nachforderung

3. Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuern 2005 und 2007-2009

Abgabe	Zeitraum	Datum	Betrag
Säumniszuschlag	2006	10.10.2011	53,08
Säumniszuschlag	2008	10.10.2011	267,08
Säumniszuschlag	2009	10.10.2011	243,55
Säumniszuschlag	2010	10.10.2011	50,06

4. Beschwerdeverentscheidung betreffend Umsatzsteuern 2005 und 2007-2009

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2005	26.06.2012	7.960,49	Nachforderung
Umsatzsteuer	2007	26.06.2012	38.704,14	Nachforderung
Umsatzsteuer	2008	26.06.2012	6.989,65	Nachforderung
Umsatzsteuer	2009	26.06.2012	10.340,28	Nachforderung

5. Wiederaufnahme der Umsatzsteuer 2006

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2006	29.06.2012	27.846,48	Nachforderung

6. Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuern 2005-2009

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>
Säumniszuschlag	2006	09.07.2012	159,21
Säumniszuschlag	2007	09.07.2012	774,08
Säumniszuschlag	2008	09.07.2012	139,79
Säumniszuschlag	2009	09.07.2012	206,81
Säumniszuschlag	2010	09.07.2012	556,93

7. Beschwerdeverentscheidung betreffend Säumniszuschläge (Stattgabe)

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>
Säumniszuschlag	2006	23.08.2012	- 159,21
Säumniszuschlag	2007	23.08.2012	- 774,08
Säumniszuschlag	2008	23.08.2012	- 139,79
Säumniszuschlag	2009	23.08.2012	- 206,81
Säumniszuschlag	2010	23.08.2012	- 556,93

8. Aufhebung der Bescheide vom 26.06.2012 bzw. 29.06.2012 (Punkt 4. und 5.) aufgrund des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 16.12.2016, RV/7102131/2012

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2005	21.02.2017	- 7.960,49	Gutschrift
Umsatzsteuer	2006	21.02.2017	- 27.846,48	Gutschrift

Umsatzsteuer	2007	21.02.2017	- 38.704,14	Gutschrift
Umsatzsteuer	2008	21.02.2017	- 6.989,65	Gutschrift
Umsatzsteuer	2009	21.02.2017	- 10.340,28	Gutschrift

9. Aufhebung der Bescheide vom 27.09.2011 (Punkt 2.) aufgrund des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 16.12.2016, RV/7102131/2012

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2005	22.02.2017	- 2.654,11	Gutschrift
Umsatzsteuer	2007	22.02.2017	- 13.353,83	Gutschrift
Umsatzsteuer	2008	22.02.2017	- 12.177,31	Gutschrift
Umsatzsteuer	2009	22.02.2017	- 2.502,89	Gutschrift

10. Aufhebung der Bescheide vom 09.10.2006, 17.03.2008, 04.12.2008 und 28.12.2009 (Punkt 1.) aufgrund des Beschlusses des Bundesfinanzgerichtes vom 16.12.2016, RV/7102131/2012

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2005	23.02.2017	704,62	Nachforderung
Umsatzsteuer	2006	22.02.2017	250,34	Nachforderung
Umsatzsteuer	2007	23.02.2017	3.088,90	Nachforderung
Umsatzsteuer	2008	23.02.2017	5.568,38	Nachforderung

11. Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuern 2007-2008

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>
Säumniszuschlag	2008	09.03.2017	61,78
Säumniszuschlag	2009	09.03.2017	111,37

12. Abschreibung der Säumniszuschläge vom 10.10.2011 gemäß § 217 Abs. 8 BAO betreffend Umsatzsteuern 2005 und 2007-2009 (Punkt 3.)

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>
Säumniszuschlag	2006	22.03.2017	- 53,08
Säumniszuschlag	2008	22.03.2017	- 267,08
Säumniszuschlag	2009	22.03.2017	- 243,55
Säumniszuschlag	2010	22.03.2017	- 50,06

13. Neuerliche Erstbescheide Umsatzsteuern 2005-2009 nach Aufhebungen gemäß § 278 Abs. 1 BAO

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2005	18.05.2017	13.159,72	Nachforderung
Umsatzsteuer	2006	18.05.2017	32.259,13	Nachforderung
Umsatzsteuer	2007	18.05.2017	- 102.001,71	Gutschrift
Umsatzsteuer	2008	18.05.2017	24.337,08	Nachforderung
Umsatzsteuer	2009	18.05.2017	24.598,96	Nachforderung

14. Aufhebung der Umsatzsteuer 2007 vom 18.05.2017 gemäß § 293 BAO

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2007	19.05.2017	102.001,71	Nachforderung

15. Neuerliche Festsetzung der Umsatzsteuer 2007

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Gutschrift/ Nachforderung</i>
Umsatzsteuer	2007	23.05.2017	52.406,29	Nachforderung

16. Festsetzung der gegenständlichen Säumniszuschläge betreffend Umsatzsteuern 2005-2009

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>
Säumniszuschlag	2006	09.06.2017	263,19
Säumniszuschlag	2007	09.06.2017	645,18
Säumniszuschlag	2007	09.06.2017	2.040,03
Säumniszuschlag	2008	09.06.2017	1.048,13
Säumniszuschlag	2009	09.06.2017	486,74
Säumniszuschlag	2010	09.06.2017	491,98

Daraus erhellt, dass sich die nunmehr angefochtenen Säumniszuschläge aus den zuletzt festgesetzten Nachforderungen an Umsatzsteuern 2005-2009 ergeben:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Datum</i>	<i>Betrag</i>	<i>2% Säumniszuschlag</i>
Umsatzsteuer	2005	18.05.2017	13.159,72	263,19
Umsatzsteuer	2006	18.05.2017	32.259,13	645,18
Umsatzsteuer	2007	19.05.2017	102.001,71	2.040,03

Umsatzsteuer	2007	23.05.2017	52.406,29	1.048,13
Umsatzsteuer	2008	18.05.2017	24.337,08	486,74
Umsatzsteuer	2009	18.05.2017	24.598,96	491,98

Für die Jahre 2005-2006 und 2008-2009 sowie für 2007 in Höhe von € 1.048,13 wurden sie auch rechtskonform festgesetzt, da sie den zuletzt festgesetzten Nachforderungen entsprechen und alle davor angefallenen Säumniszuschläge mit Beschwerde vorentscheidung vom 23.8.2012 (Punkt 7.) bzw. gemäß § 217 Abs. 8 BAO vom 22.3.2017 (Punkt 12.) aufgehoben wurden.

Für die Jahre 2007 und 2008 ist zwar festzustellen, dass aufgrund der Aufhebung der Erstbescheide vom 23.2.2017 (Punkt 10.), die zu Nachforderungen führte, am 9.3.2017 (Punkt 11.) Säumniszuschläge festgesetzt und nicht aufgehoben wurden, die jedoch berechtigt waren, weil ansonsten wegen der nunmehr den gegenständlichen Säumniszuschlägen zugrunde gelegten niedrigeren Vorsteuergutschriften (aufgrund der geltend gemachten Gutschriften im Vergleich zu den laut Erstbescheiden vom 4.12.2008 (2007) und 28.12.2008 (2008) festgesetzten höheren Umsatzsteuergutschriften) die gegenständlichen Säumniszuschläge zu niedrig festgesetzt wären.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraus, sondern nur einer formellen, wobei die Stammapgaben 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).

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 Stammapgabe rechtskräftig oder mit Beschwerde angefochten ist (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023).

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 des Bf. betreffend die Verweigerung der Führung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens bei der Erlassung der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide und rechtswidrig vorgenommener Schätzungen gehen daher ins Leere. Darüber hinaus wurden keine Gründe vorgebracht, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit der oben genannten Säumniszuschläge aufzuzeigen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in ständiger Rechtsprechung dargetan, dass es im Allgemeinen auf keine aufzugreifenden Bedenken stoße, wenn über Beschwerden gegen die Säumniszuschlagsbescheide entschieden werde, obwohl über die gegen die Stammabgabenbescheide gerichteten Beschwerden noch nicht abgesprochen wurde (vgl. VwGH vom 24.1.2018, Ra 2017/13/0023).

Die Festsetzung der genannten Säumniszuschläge erfolgte mangels rechtzeitiger Entrichtung zum Fälligkeitstag somit - ungeachtet eventueller Abänderungen gemäß § 217 Abs. 8 BAO im Falle eines (teilweise) stattgebenden Erkenntnisses im Abgabefestsetzungsverfahren durch das Bundesfinanzgericht - zu Recht.

Hingegen wird zum berechtigten Vorbringen des Bf., dass betreffend die Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 102.001,71 ein Säumniszuschlag weder zu einer Abgabengutschrift noch zu einer Stornobuchung einer Gutschrift denkbar wäre, festgestellt, dass beim Erstbescheid vom 18.5.2017 eine Umsatzsteuergutschrift von - € 24.797,71 festgesetzt wurde, der jedoch statt richtigerweise ein Vorsoll (bisher geltend gemachte Umsatzsteuergutschriften) von minus € 77.204,00 irrtümlich eine Umsatzsteuerlastschrift von € 77.204,00 gegenübergestellt wurde, sodass sich statt einer Zahllast von € 52.406,29 (die später mit berichtigtem Bescheid vom 23.5.2017 zu Recht festgesetzt wurde) eine Gutschrift von minus € 102.001,71 ergab.

Aufgrund der lediglich am Abgabenkonto ohne bescheidmäßige Feststellung gebuchten Stornierung, die eine Zahllast von € 102.001,71 ergab, kann aber mangels Säumnis, da in Wirklichkeit die Abgabenschuld gar nicht bestand, die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht in Betracht kommen. Der in Höhe von € 2.040,03 (für die Umsatzsteuer 2007)verhängte Säumniszuschlag 2008 war daher aufzuheben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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 Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 17. Oktober 2018

