

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, St.Nr. 000/0000, Adresse, über die Beschwerde vom 21.01.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 09.01.2015 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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

### Sachverhalt

Dem Beschwerdeführer (Bf) wurde mit **Bescheid** vom 09.01.2015 ein **erster Säumniszuschlag** in Höhe von 207,58 € vorgeschrieben, weil er die Einkommensteuer 2013 in Höhe von 10.379,00 € nicht bis 11.12.2014 entrichtet hatte.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachten **Beschwerde** wandte der Bf ein, die Buchungsmitteilung Nr. 2/2014 sei bis 11.12.2014 noch gar nicht zugestellt gewesen, weshalb er nicht habe zahlen können. Die Buchungsmitteilung habe auch kein Abgabenschuldigkeitsdatum enthalten. Er habe die Zahlung am 20.01.2015 durchgeführt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 03.02.2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 217 Abs. 1 und 2 Bundesabgabenordnung (BAO) sei ein erster Säumniszuschlag zu entrichten, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde.

Gegenständlich sei die am 11.12.2014 fällige Einkommensteuer 2013 erst am 21.01.2015 verspätet entrichtet worden. Die Vorschreibung des Säumniszuschlages sei daher zu Recht erfolgt.

Der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 04.11.2014 sei elektronisch in die Databox zugestellt worden.

Gemäß § 198 Abs. 2 erster Satz BAO hätten Abgabenbescheide im Spruch ua. den Fälligkeitszeitpunkt zu enthalten. Konkret sei im Spruch des Einkommensteuerbescheides vom 04.11.2014 der 11.12.2014 als Fälligkeitstag angeführt.

Der Zustellung der ebenfalls am 04.11.2014 erstellten Buchungsmitteilung Nr. 1/2014, deren Erhalt auch nicht bestritten werde, komme nur eine informative Funktion zu.

Die in der Beschwerde angesprochene Buchungsmitteilung Nr. 2/2014 vom 04.12.2014 enthalte deshalb kein Fälligkeitsdatum, weil die Beschwerdeentscheidung vom 04.12.2014, die ebenfalls elektronisch in die Databox zugestellt worden sei, eine Gutschrift ergeben habe und diesfalls gemäß § 198 Abs. 2 zweiter Satz BAO eine Angabe über die Fälligkeit entbehrlich sei.

Durch die Einbringung einer Beschwerde werde die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere würden die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Abgabe nicht aufgehalten (§ 254 BAO). Von der Möglichkeit eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO habe der Bf nach der Aktenlage keinen Gebrauch gemacht.

Im **Vorlageantrag** vom 09.02.2015 wandte der Bf ein, dass das Finanzamt den Bescheid vom 04.11.2014 mit einem falschen Forderungsbetrag ausgestellt habe. Ein Bescheid mit nicht korrektem Betrag sei für ihn gegenstandslos. Im persönlichen Gespräch mit einem Sachbearbeiter des Finanzamtes sei ihm die Zusendung eines neuen Bescheides zugesagt worden, was auch der Fall gewesen sei. Der neue Bescheid mit dem richtigen Zahlungsbetrag sei ihm etwa Mitte Dezember zugestellt worden; dieser habe keine Angaben zur Zahlungsfrist enthalten. Bei der Korrektur des Betrages handle es sich somit nicht um eine Gutschrift, sondern um eine Neuberechnung der Forderung. Aus diesem Grund sei ein Säumniszuschlag in dieser Sache für ihn inakzeptabel.

Zum Verweis auf die Databox wolle er informieren, dass er diese noch nie benutzt habe, da stets die Raika in seinem Wohnort den Lohnsteuerjahresausgleich durchgeführt habe.

Im **Vorlagebericht** vom 09.03.2015 führte der Finanzamtsvertreter ua. aus, dass die in der Beschwerdebegründung angesprochene Buchungsmitteilung Nr. 2/2014 vom 04.12.2014 deswegen keinen Fälligkeitstag enthalten habe, weil die Beschwerdeentscheidung vom 04.12.2014, die ebenfalls elektronisch in die Databox zugestellt worden sei, eine sonstige Gutschrift ergeben habe. Gemäß § 198 Abs. 2 zweiter Satz BAO sei die Angabe eines Fälligkeitstages im Bescheidspruch entbehrlich, wenn ein Abgabenbescheid zu keiner Nachforderung führe.

In seiner **Stellungnahme** vom 30.03.2015 dazu verwies der Bf abermals darauf, dass das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid vom 04.11.2014 mit einer Nachforderung von 21.853,00 € falsch berechnet habe und dieser Bescheid für ihn daher gegenstandslos gewesen sei. Dies sei mit einem Sachbearbeiter des Finanzamtes mündlich besprochen und zur Kenntnis genommen worden. In der Folge sei eine Neuberechnung mit einer Nachforderung von 10.379,00 € erfolgt. In diesem erstmals richtigen Bescheid, der Mitte Dezember zugestellt worden sei, sei kein Fälligkeitsdatum gestanden. Dass das

Finanzamt sich auf ein Fälligkeitsdatum in einem von ihm falsch ausgestellten Bescheid berufe, sei für ihn nicht akzeptabel. Es handle sich, wie bereits erwähnt, um keine Gutschrift, sondern um die Berechnung des richtigen Betrages. Seine Beschwerde vom 21.01.2015 richte sich auch nicht gegen die Nachforderung, sondern gegen den Säumniszuschlag.

Falls von der Forderung des Säumniszuschlages nicht Abstand genommen werden sollte, werde er diese Angelegenheit seinem Anwalt übergeben und sämtliche damit verbundenen Kosten in Rechnung stellen.

## **Rechtslage**

Eingangs ist festzuhalten, dass die gegenständliche Beschwerde mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes vom 10.09.2018 wegen lange andauernder Erkrankung der zuständigen Richterin neu zugeteilt worden ist.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag beglichen, ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht getilgten Abgabebetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Nach § 217 Abs. 7 erster Teilsatz BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegen.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit (als milderer Grad des Versehens im Sinne des § 1332 ABGB) zu qualifizieren ist. Von nur leichter Fahrlässigkeit ist auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Grobe Fahrlässigkeit ist anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche, auffallende Vernachlässigung einer Sorgfaltspflicht vorliegt und der Eintritt des schädigenden Erfolges als wahrscheinlich und nicht bloß möglich vorhersehbar gewesen ist (VwGH 06.11.2002, 99/16/0197). War die Säumnis voraussehbar und hätte sie durch ein zumutbares Verhalten abgewendet werden können, liegt grobe Fahrlässigkeit vor (VwGH 06.10.1994, 93/16/0075).

Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen (§ 198 Abs. 1 BAO).

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner

Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuld entbehrlich.

Die nach § 198 Abs. 2 Satz 1 BAO im Spruch des Abgabenbescheides zu nennende „Höhe der Abgabe“ ist das Gesamtausmaß des bescheidmäßig festgesetzten Abgabenspruchs.

Ein Differenzbetrag (eine Gutschrift oder Nachforderung) ergibt sich in der Regel durch Gegenüberstellung der Abgabenschuld mit der bereits festgesetzt gewesenen Abgabe, dem „Vorsoll“ (zB. im Fall einer Beschwerdeverentscheidung oder bei Anrechnung von Vorauszahlungen).

Enthält ein abändernder Bescheid (zB eine Beschwerdeverentscheidung) keine Aussage über eine Verschiebung des Fälligkeitszeitpunktes (und auch keine Aussage über die Fälligkeit der gesamten Abgabenschuld), so bleibt die Fälligkeit unberührt (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 210 Tz 2, mit Verweis auf VwGH 27.10.1983, 81/16/0165).

Nach § 254 BAO wird durch die Einbringung einer Bescheidbeschwerde die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere werden die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Abgabe nicht aufgehalten.

Im Zusammenhang mit einem eingebrachten Rechtsmittel besteht jedoch nach Maßgabe des § 212a BAO unter den dort bestimmten Voraussetzungen ein Rechtsanspruch auf Aussetzung der Einhebung von Abgaben.

Da auf Grund des § 254 durch Einbringung einer Beschwerde die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird, tritt auch, wenn in einer Beschwerde(vor)entscheidung nicht über eine Fälligkeit abgesprochen wird, **keine Änderung der Fälligkeit der bereits im angefochtenen Bescheid festgesetzt gewesener Abgabe ein.**

Wird daher in einem geänderten Bescheid (zB. in einer Beschwerdeverentscheidung) **keine zusätzliche Abgabenschuld** festgesetzt, erübrigt sich auch ein Hinweis auf ein Fälligkeitsdatum, da die ursprüngliche Fälligkeit der betreffenden Abgabe durch das Beschwerdeverfahren nicht berührt wird (VwGH 16.09.1992, 88/13/0224).

Eine Beschwerdeverentscheidung tritt an die Stelle des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides und ersetzt diesen zur Gänze; auch ein rechtswidriger Bescheid bleibt daher bis zur Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung im Rechtsbestand (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 263 Tz 11).

Mit Wirksamkeit ab 01.01.2013 wurde § 97 Abs. 3 BAO geändert und waren ab diesem Zeitpunkt nach Maßgabe der adaptierten FinanzOnline-Verordnung elektronische Zustellungen auch ohne ausdrückliche Zustimmung zulässig. Die Partei hatte ab diesem Zeitpunkt vielmehr die Möglichkeit, sich gegen eine elektronische Zustellung auszusprechen („Opting Out“).

§ 97 Abs. 3 BAO lautet:

„An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, dass sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. In der Verordnung sind technische oder organisatorische Maßnahmen festzulegen, die gewährleisten, dass die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfbaren Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung. § 96 letzter Satz gilt sinngemäß.“

§ 5b FinanzOnline-Verordnung (FOnV 2006) lautet:

"Abs. 1: Die Abgabenbehörden haben nach Maßgabe ihrer technischen Möglichkeiten Zustellungen an Empfänger, die Teilnehmer von FinanzOnline sind, elektronisch vorzunehmen.

Abs. 2: Jeder Teilnehmer kann in FinanzOnline eine elektronische Adresse angeben, an welche er über eine elektronische Zustellung zu informieren ist. Die Wirksamkeit der Zustellung der Erledigung selbst wird durch die Nichtangabe, durch die Angabe einer nicht dem Teilnehmer zuzurechnenden oder durch die Angabe einer unrichtigen oder ungültigen elektronischen Adresse nicht gehindert.

Abs. 3: Ein Teilnehmer kann in FinanzOnline auf die elektronische Form der Zustellung verzichten. Zu diesem Zweck ist ihm bei seinem ersten nach dem 31. Dezember 2012 erfolgenden Einstieg in das System unmittelbar nach erfolgreichem Login die Verzichtsmöglichkeit aktiv anzubieten. Die Möglichkeit zum Verzicht ist auch nach diesem Zeitpunkt jederzeit zu gewährleisten. Die in § 2 Abs. 2 genannten Parteienvertreter können den Verzicht für die Zustellungen in ihren eigenen Angelegenheiten und davon getrennt für die Zustellungen in den Angelegenheiten als Parteienvertreter erklären.

Abs. 4: Vor dem 1. Jänner 2013 erteilte Zustimmungen zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBl. I Nr. 22/2012 bleiben bis zu einem allfälligen Verzicht nach Abs. 3 wirksam, wobei Abs. 3 zweiter Satz nicht anzuwenden ist.

Abs. 5: Wurde vor dem 1. Jänner 2013 keine Zustimmung zur elektronischen Zustellung im Sinn des § 97 Abs. 3 vierter Satz BAO in der Fassung vor BGBl. I Nr. 22/2012 erteilt, darf eine elektronische Zustellung nicht vor dem in Abs. 3 zweiter Satz genannten Zeitpunkt erfolgen."

Maßgeblich ist die tatsächliche Zustellung in die Databox; auf ein tatsächliches Einsehen der Databox durch den FinanzOnline-Teilnehmer kommt es nicht an (VwGH 31.07.2013, 2009/13/0105).

## Erwägungen

An Sachverhalt steht fest, dass der an den Bf adressierte Einkommensteuerbescheid 2013 vom 04.11.2014 eine Nachforderung von 21.853,00 € ausgewiesen hat und dieser Betrag laut Bescheidspruch am 11.12.2014 fällig gewesen ist. Laut Feststellungen des Finanzamtes wurde dieser Bescheid dem Bf elektronisch in die Databox zugestellt.

Aus der Aktenlage ist nachvollziehbar, dass offenbar infolge Übermittlung unrichtiger Lohnzettel des Insolvenz-Entgelt-Fonds im Bescheid überhöhte Einkünfte des Bf angesetzt worden sind.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 04.12.2014 wurden die Einkünfte richtig gestellt und die Einkommensteuer mit 10.379,00 € anstatt bisher mit 21.853,00 € vorgeschrieben, wodurch sich die im Bescheid – im Vergleich zum Erstbescheid - ausgewiesene Abgabengutschrift von 11.474,00 € ergab. Da in diesem Bescheid kein Fälligkeitstag aufschien, blieb die Fälligkeit unverändert. Auch dieser Bescheid wurde laut Finanzamt in die Databox zugestellt.

Mangels Festsetzung einer zusätzlichen Abgabenschuld in der Beschwerdeverentscheidung erübrigte sich ein Hinweis auf ein Fälligkeitsdatum, da die ursprüngliche Fälligkeit der Einkommensteuer durch das Beschwerdeverfahren nicht berührt wurde.

Der Fälligkeitszeitpunkt der Einkommensteuer ergab sich unmittelbar aus dem Einkommensteuer(erst)bescheid, sodass es auf die Zusendung einer Buchungsmitteilung, der lediglich Informationscharakter zukommt, nicht ankam.

Buchungsmitteilungen sind keine Bescheide (Ritz, BAO<sup>6</sup>, § 92 Tz 17), sondern reine Serviceleistungen der Finanzverwaltung, aus denen sich keine Rechtsansprüche ableiten lassen.

Entgegen der in der Beschwerde geäußerten Ansicht des Bf gehört auch ein – gleichgültig, aus welchem Grund – rechtswidriger Bescheid bis zu seiner Aufhebung oder Abänderung dem Rechtsbestand an. Erst mit Erlassung der Beschwerdeverentscheidung vom 04.12.2014 schied der angefochtene Einkommensteuerbescheid aus dem Rechtsbestand aus.

Die Beschwerde gegen den unrichtigen Einkommensteuerbescheid hatte daher weder auf die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides (§ 254 BAO), noch auf die ursprüngliche Fälligkeit Einfluss.

Dies hatte zur Folge, dass nicht nur die im Einkommensteuerbescheid vom 04.11.2014 festgesetzte Einkommensteuer am 11.12.2014 fällig war, sondern auch die noch vor dieser Fälligkeit reduzierte Einkommensteuer von 10.379,00 €.

Zur Zustellung der Bescheide in die Databox war Folgendes festzuhalten:

Im vorliegenden Fall war in den Grunddaten bzw. in FinanzOnline (unter Eingaben, Zustellung) die elektronische Zustellung aktiviert (der Bf hatte dieser Art der Zustellung also nicht explizit widersprochen), nicht jedoch eine E-Mail-Verständigung bei behördlichen Zustellungen in die Databox. Eine Verständigung über Eingänge in die Databox erfolgt nur dann, wenn eine gültige und aufrechte E-Mail-Adresse bekannt gegeben und gespeichert wurde.

Der Bf wandte ein, die Databox noch nie benutzt zu haben. Dem widersprach aber, dass er vom in die Databox zugestellten Einkommensteuerbescheid vom 04.11.2014 offenbar rechtzeitig Kenntnis erlangt hatte.

Dass die Beschwerdeentscheidung vom 04.12.2014 ebenfalls in die Databox zugestellt wurde, konnte für ihn daher nicht überraschend sein. Laut Vorlageantrag vom 09.02.2015 wurde ihm der neue Bescheid mit dem richtigen Zahlungsbetrag ca. Mitte Dezember zugestellt und enthielt dieser Bescheid keine Angabe bezüglich einer Zahlungsfrist.

Der Bf behauptete weder, einer elektronischen Zustellung ausdrücklich widersprochen zu haben, noch von den Zustellungen in die Databox keine Kenntnis erlangt zu haben.

Aus seinem gesamten Vorbringen war vielmehr zu schließen, dass ihn seiner Ansicht nach insbesondere deshalb, weil die Beschwerdeentscheidung vom 04.12.2014 keine Fälligkeit enthielt, an der Säumnis kein grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO traf.

Diese Ansicht teilt das Bundesfinanzgericht nicht.

Mit seiner Meinung, ein nicht korrekter Bescheid sei für ihn gegenstandslos, hatte der Bf die eindeutige Gesetzeslage gegen sich.

Die Einkommensteuer 2013 wurde mit Bescheid vom 04.11.2014 mit 21.853,00 € festgesetzt; dieser Betrag war laut Bescheid am 11.12.2014 fällig.

In der Beschwerdeentscheidung vom 04.12.2014 wurde die Einkommensteuer mit einem niedrigeren Betrag von 10.379,00 € festgesetzt, wodurch sich im Vergleich zum Erstbescheid eine Gutschrift von 11.474,00 € ergab. In diesem Bescheid war kein Fälligkeitstermin ausgewiesen.

Bei nur einigermaßen genauer Durchsicht des Bescheides war klar erkennbar, dass ein – wenn auch reduzierter – Betrag zur Zahlung verblieb.

Der Bf hätte den im Erstbescheid genannten Zahlungstermin nicht ignorieren dürfen bzw. hätte bei Zweifel über die Höhe des zu zahlenden Betrages und/oder des Fälligkeitstermins eine Rückfrage beim zuständigen Finanzamt genügt.

Dadurch, dass er zum genannten Fälligkeitstag keine Zahlung leistete bzw. sich bei Unklarheiten über Höhe und Termin der Zahlung nicht rechtzeitig erkundigte, lag ein über den minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden vor.

Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO für eine Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages waren daher nicht erfüllt.

## **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.

Bei Beurteilung der Fälligkeit einer bescheidmäßig festgesetzten Abgabenschuld folgte das Bundesfinanzgericht den gesetzlichen Bestimmungen und der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur.

Ob grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO vorliegt oder fehlt, ist stets nach den Umständen des Einzelfalles zu beurteilen.

Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher im Beschwerdefall nicht zu klären, weshalb eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 17. Oktober 2018