

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2, L1 und L2 im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Lang & Obermann Steuerberatungs GmbH, Kandlgasse 15, 1070 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. September 2013 betreffend Säumniszuschlag gemäß § 217 BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. März 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 9. September 2013 setzte das Finanzamt erste Säumniszuschläge in Höhe von € 57,02 , € 101,39, € 102,48 und € 132,11 fest, da die Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 2.851,24, die Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 5.069,61, die Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 5.124,10 und die Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 6.605,58 nicht bis zum 16. Februar 2009, 15. Oktober 2009, 15. Oktober 2010 und 17. Oktober 2011 entrichtet wurden.

In der dagegen eingebrachten Berufung beantragte die Beschwerdeführerin (Bf), den bekämpften Bescheid aufzuheben.

Es sei gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen 2008-2011 fristgerecht am 14. August 2013 berufen worden. Gleichzeitig sei ein Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO gestellt worden. Der Aussetzungsantrag sei bis heute nicht erledigt worden.

Aus dem Berufungsbegehren ergebe sich, dass der Bf zu Unrecht Umsatzsteuer vorgeschrieben worden sei und daher auch keine Säumnis hinsichtlich der Bezahlung vorliege. Die Vorschreibung der Säumniszuschläge sei daher ebenfalls zu Unrecht erfolgt. Die Bf ersuche daher, in Entsprechung der Berufung vom 14. August 2013 auch die Säumniszuschläge bis zur Erledigung der Berufung über die Sachbescheide auszusetzen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Oktober 2013 als unbegründet ab.

Werde eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so seien gemäß § 217 Abs. 1-10 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Bei festgesetzten Abgaben bestehe 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. Da somit die Nachforderungen auf Grund der Bescheide vom 12. Juli 2013 betreffend Umsatzsteuer 2008-2011 nicht zu den Fälligkeitstagen (16. Februar 2009, 15. Oktober 2009, 15. Oktober 2010 und 17. Oktober 2011) entrichtet worden seien, eine Herabsetzung dieser Nachforderungen noch nicht erfolgt sei, bestünden die Bescheide vom 9. September 2013 über die Festsetzungen von ersten Säumniszuschlägen derzeit laut den angeführten Gesetzesbestimmungen zu Recht.

Mit Eingabe vom 29. November 2013 beantragte die Bf die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz.

Ergänzend zur Begründung in der Berufung brachte die Bf vor, dass gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen (Sachbescheide) 2008-2011 fristgerecht am 14. August 2013 berufen worden sei. Gleichzeitig sei ein Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO gestellt worden. Der Aussetzungsantrag sei bis heute nicht erledigt worden. Dies obwohl alle für eine behördliche Ermessensentscheidung notwendigen Elemente für dessen Stattgabe vorlägen.

Aus dem Berufungsbegehren ergebe sich, dass der Bf zu Unrecht Umsatzsteuer vorgeschrieben worden sei und daher auch keine Säumnis hinsichtlich der Bezahlung vorliege. Die Vorschreibung der Säumniszuschläge sei daher ebenfalls zu Unrecht erfolgt.

Die Säumigkeit der Behörde ergebe sich nicht aus dem Umstand, dass über die Berufung noch nicht entschieden worden sei, sondern dass bislang (nicht einmal) die Aussetzung für die zu Unrecht festgesetzten Abgaben erfolgt sei.

Es erscheine sachlich nicht gerechtfertigt, eine formelle Abgabenzahlungsschuld für die Vorschreibung eines Säumniszuschlages anzunehmen, wenn tatsächlich gar keine Zahlungsschuld bestehe. Die Anwendbarkeit des § 217 Abs. 8 BAO könne dies auch nicht sanieren, da die Vorschreibung des Säumniszuschlages ohne zugrundeliegender Zahlungsschuld für die Bf eine unbillige Härte darstelle.

Die Säumniszuschläge müssten von der Bf vorfinanziert werden und könnten später - wann genau sei unklar, da abhängig von der Berufungserledigung - wieder berichtigt und auf Null gesetzt werden. Im Gegensatz zur Berufung gegen die Sachbescheide bestehe für Nebengebühren keine Verzinsungsmöglichkeit, weshalb die Vorschreibung

von Säumniszuschlägen ohne jegliche Grundlage einer willkürlichen Vorschreibung gleichkomme.

Es werde eine mündliche Verhandlung und gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt.

In der mündlichen Beschwerdeverhandlung brachte die Bf ergänzend vor, dass mit Vorschreibung der Umsatzsteuer 2008 bis 2011 eine Nachfrist für deren Entrichtung bis 19.8.2013 gesetzt worden sei. Vor Ablauf dieser Frist sei am 14.8.2013 Beschwerde gegen die zugrundeliegenden Sachbescheide eingebracht und ein Antrag gemäß § 212a BAO gestellt worden, welcher in der Folge dann im Dezember 2013 zu einem Zeitpunkt erledigt und eingebucht worden sei, in dem die Nachfrist (19.8.2013) bereits verstrichen gewesen sei.

Auch werde eine ausnahmsweise Säumigkeit gemäß § 217 Abs. 5 BAO eingewendet.

Wenngleich die Rechtsprechung iZm dem Säumniszuschlag relativ eindeutig sein möge, sei aus Sicht der Bf nicht einzusehen, warum im gegenständlichen Fall der Säumnizuschlag, welchem eine unrichtige Abgabenvorschreibung zugrunde liege, vorfinanziert werden müsste.

Aus Sicht des steuerlichen Vertreter sei die Nachfrist 19.8.2013 das auslösende Moment für den Säumniszuschlag. Wären dies die im Säumniszuschlagsbescheid genannte Termine gewesen, wäre wohl der Säumniszuschlag direkt mit der Vorschreibung der Umsatzsteuer vorgeschrieben worden.

Eingewendet werde auch, dass für den Zeitraum 2009 zweimal der erste Säumniszuschlag vorgeschrieben worden sei, was schon allein formal nicht richtig sein könne.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge 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,

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 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.

d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

Gemäß § 217 Abs. 8 BAO hat im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld 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.

Dem Einwand der Bf, dass zu Unrecht Umsatzsteuer vorgeschrieben worden sei, ist zu entgegnen, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.9.1990, 90/15//0028) die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraussetzt, sondern nur einer formellen, und dass die den Säumniszuschlag festsetzende Behörde lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen hat.

Laut Aktenlage wurden mit Bescheiden vom 12. Juli 2013 die bereits angeführten Nachforderungen an Umsatzsteuer festgesetzt. Auf Grund der gesetzlichen Fälligkeit der Umsatzsteuer kann hinsichtlich dieser Selbstbemessungsabgaben die Anlastung eines Säumniszuschlages vom Nachforderungsbetrag im Allgemeinen nicht verhindert werden (vgl. VwGH 22.2.1995, 94/13/0242).

Auf Grund der gesetzlichen Fälligkeit der Umsatzsteuer (16. Februar 2009, 15. Oktober 2009, 15. Oktober 2010 und 17. Oktober 2011) beträgt die Säumnis mehr als fünf Tage, sodass von einer ausnahmsweise Säumigkeit gemäß § 217 Abs. 5 BAO keine Rede sein kann.

Bezüglich des Einwandes, dass für den Zeitraum 2009 zweimal der erste Säumniszuschlag vorgeschrieben worden sei, ist zu bemerken, der erste Säumniszuschlag 2009 in Höhe von € 57,02 die Umsatzsteuer 2008 und der erste Säumniszuschlag 2009 in Höhe von € 101,39 die Umsatzsteuer 2009 betrifft.

Bezüglich des Hinweises auf den am 14.8.2013 eingebrochenen Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieser Abgaben ist zu bemerken, dass dem oben zitierten § 217 Abs. 4 lit. b BAO zufolge ein Aussetzungsantrag, soweit ihm einbringungshemmende Wirkung nach § 230 Abs. 6 BAO zukommt, zwar auch säumniszuschlagsvermeidende Wirkung hat. Die Einbringung eines Aussetzungsantrages berührt aber bereits entstandene Säumniszuschlagsansprüche nicht. Wird ein Aussetzungsantrag somit erst nach Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebrochen, so erfährt dadurch der durch Fristablauf bereits verwirkte Säumniszuschlag keine Änderung (Ritz, SWK 2001, S 312 ff, Punkt V.2.2.1; Stoll, BAO, 2275).

Bezüglich des Einwandes, dass die Säumniszuschläge von der Bf vorfinanziert werden müssten, ist auf die Möglichkeit der von der Bf ohnehin beantragten Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu verweisen.

Der Meinung der Bf, dass im Gegensatz zur Beschwerde gegen die Sachbescheide für Nebengebühren keine Verzinsungsmöglichkeit bestehe, weshalb die Vorschreibung von Säumniszuschlägen ohne jegliche Grundlage einer willkürlichen Vorschreibung gleichkomme, ist zu entgegnen, dass eine Verzinsungsmöglichkeit bei Berufungen gegen Umsatzsteuerbescheide in den Abgabenvorschriften nicht vorgesehen ist.

Auf Grund der zwingenden Bestimmung des § 217 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Festsetzung von Säumniszuschlägen im Ausmaß von 2% der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbeträge zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. März 2015