

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch StB, über die Beschwerde vom 10.02.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr vom 09.01.2014 zu St.Nr. über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen in Höhe von insgesamt 1.454,89 € 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

Nach Abschluss einer Außenprüfung erließ das Finanzamt am 27.6.2013 unter anderem geänderte Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2007 bis 2011, die zu beträchtlichen Nachforderungen führten, welche gemäß § 210 Abs. 1 BAO am 5.8.2013 fällig waren.

Eine weitere, am 9.12.2013 fällig gewesene Nachforderung ergab sich aus dem Einkommensteuerbescheid 2012 vom 31.10.2013.

Gegen die Bescheide vom 27.6.2013 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers nach gewährter Fristverlängerung mit Schriftsatz vom 4.10.2013 das Rechtsmittel der Beschwerde (damals Berufung) ein und beantragte im Zuge dessen die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der mit diesen Bescheiden festgesetzten Abgaben.

Dieser Aussetzungsantrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 29.10.2013 abgewiesen. Die dagegen eingebrachte Beschwerde vom 28.11.2013 wies das Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 1.9.2016, RV/5100014/2014, auf welches zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, als unbegründet ab.

Neben dem Aussetzungsantrag wurde auch ein Antrag auf Gewährung einer Zahlungserleichterung eingebracht. Das diesbezügliche, am 1.8.2013 eingebrachte Ansuchen wies das Finanzamt mit Bescheid vom 3.9.2013 ab (Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 BAO: 10.10.2013).

Ein weiteres, am 29.8.2013 eingebrachtes Zahlungserleichterungsansuchen wurde mit Bescheid vom 4.11.2013 abgewiesen, und der Beschwerdeführer aufgefordert,

rückständige Abgaben in Höhe von 14.172,59 € unverzüglich und weitere rückständige Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 113.039,82 € bis 11.12.2013 zu entrichten.

Mit Bescheid vom 9.1.2014 setzte das Finanzamt folgende erste Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt 1.454,89 € fest:

Abgabe	Frist	Betrag in €	Säumniszuschlag
Einkommensteuer 2009	11.12.2013	28.218,01	564,36
Einkommensteuer 2009	11.12.2013	5.738,40	114,77
Einkommensteuer 2010	11.12.2013	24.798,00	495,96
Einkommensteuer 2011	11.12.2013	10.301,00	206,02
Einkommensteuer 2012	11.12.2013	3.689,00	73,78
Summe			1.454,89

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 10.2.2014, die damit begründet wurde, dass gegen sämtliche Einkommensteuerbescheide fristgerecht Beschwerde erhoben und die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO beantragt worden sei. Sämtliche Rechtsmittel sowohl gegen die Einkommensteuern als auch gegen "etwaiges Versagen einer Aussetzung der Einhebung" seien noch unerledigt, und somit wären noch keine Fälligkeiten eingetreten, welche Säumniszuschläge rechtfertigen würden.

Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.3.2014 abgewiesen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 14.4.2014.

Rechtslage und Erwägungen

§ 212 BAO normiert:

(1) Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefaßt verbucht wird (§ 213), erstrecken.

(2) Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, sind, a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder

b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,

Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

(3) Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaftenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

(4) Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

§ 212a BAO normiert in den Absätzen 1 bis 5 und 7:

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder

b) soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder

c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabebetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

(5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

a) Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

(7) Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

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

Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

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,
- d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

§ 230 BAO normiert in seinen Absätzen 2, 3, 5 und 6:

(2) Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.

(3) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden; dies gilt nicht, wenn es sich bei der Zahlungsfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 erster oder zweiter Satz handelt.

(5) Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermines oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig. Ist ein Terminverlust auf andere Gründe als die Nichteinhaltung eines in der Bewilligung von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermines zurückzuführen, so darf ein Rückstandsausweis frühestens zwei Wochen nach Verständigung des Abgabepflichtigen vom Eintritt des Terminverlustes ausgestellt werden.

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

a) Zum Aussetzungsantrag vom 4.10.2013

Die mit Bescheiden vom 27.6.2013 festgesetzten Nachforderungen an Einkommensteuern waren am 5.8.2013 fällig (Monatsfälligkeit des § 210 Abs. 1 BAO). Der diese Abgaben betreffende Aussetzungsantrag vom 4.10.2013 war daher zwar nicht fristgerecht, da er erst nach Ablauf der Fälligkeitsfrist eingebracht wurde, hatte aber dennoch gemäß § 230 Abs. 6 BAO einbringungshemmende und damit säumniszuschlagsvermeidende Wirkung (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 26). Allerdings endete diese Wirkung mit der Abweisung dieses Aussetzungsantrages mit Bescheid vom 29.10.2013. Eine Nachfrist im Sinne des § 212a Abs. 7 BAO stand hier nicht zu, da der Aussetzungsantrag nicht zeitgerecht gestellt worden war (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 29: ein Aussetzungsantrag ist nur dann zeitgerecht, wenn er vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines Zahlungsaufschubes im Sinne

des § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO eingebracht wurde). Damit endete die auch die säumniszuschlagshemmende Wirkung des Aussetzungsantrages. Diese lebte auch nicht durch die Beschwerde gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages wieder auf. Zwar sind gemäß § 212a Abs. 4 BAO die für Aussetzungsanträge geltenden Vorschriften auch auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge anzuwenden. Eine säumniszuschlagshemmende Wirkung kommt solchen Beschwerden aber nur zu, wenn sie innerhalb der Monatsfrist des § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO eingebracht werden (RAE Rz 481). Das war gegenständlich jedoch nicht der Fall, da eben keine Nachfrist im Sinne des § 212a Abs. 7 (zweiter Satz) BAO zustand.

b) Zu den Zahlungserleichterungsansuchen

Nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO verhindern zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterungen die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Dies gilt sowohl für den ersten als auch für den zweiten und dritten Säumniszuschlag. Zeitgerecht (iSd § 230 Abs. 3) ist ein solches Ansuchen, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung der Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (z.B. spätestens am Fälligkeitstag) oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes (iSd § 212 Abs 2 zweiter Satz) eingebracht wird (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 18, 19).

Zeitgerecht (vor dem 5.8.2013) gestellt worden war das Zahlungserleichterungsansuchen vom 1.8.2013. Dieses Zahlungserleichterungsansuchen hatte gemäß § 230 Abs. 3 BAO säumniszuschlagshemmende Wirkung.

Die einbringungshemmende Wirkung (§ 230 Abs. 3) sowie die säumniszuschlagsverhindernde Wirkung zeitgerechter Ansuchen um Zahlungserleichterungen enden mit Ablauf der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz (ein Monat ab Zustellung des dem Ansuchen nicht stattgebenden Bescheides) bzw. mit Ende des Zahlungsaufschubes (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 20).

Das Zahlungserleichterungsansuchen vom 1.8.2013 wurde mit Bescheid vom 3.9.2013 abgewiesen, für die Entrichtung der Abgaben stand daher eine Nachfrist von einem Monat (10.10.2013) zu (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 217 Tz 22).

Das weitere Zahlungserleichterungsansuchen vom 29.8.2013 war dagegen nicht mehr fristgerecht im oben dargestellten Sinn. Nach Abweisung dieses Ansuchens mit Bescheid vom 4.11.2013 stand daher auch keine Nachfrist im Sinne des § 212 Abs. 3 BAO mehr zu (§ 230 Abs. 3 letzter Halbsatz BAO). Abgesehen davon wurden die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Abgaben auch nicht bis zu der in diesem Abweisungsbescheid vom 4.11.2013 angeführten Frist (11.12.2013) entrichtet.

Die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge mit Bescheid vom 9.1.2014 erfolgte daher zu Recht, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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. Da im gegenständlichen Fall eine derartige Rechtsfrage nicht vorliegt, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Linz, am 6. November 2017