

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 16.11.2016 und 21.12.2015 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag

1. Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen vom 9.10.2015 hinsichtlich der Einkommensteuer 4-6/2015 in Höhe von 56,04 € und Einkommensteuer 7-9/2015 in Höhe von 50,28 €
2. Bescheid über die Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen vom 9.10.2015 hinsichtlich der Einkommensteuer 2012 in Höhe von 1.079,44 € sowie der Anspruchszinsen 2012 in Höhe von 114,94 €
3. Bescheid über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen vom 9.11.2015 hinsichtlich der Einkommensteuer 2012 in Höhe von 1.079,44 € sowie der Anspruchszinsen 2012 in Höhe von 114,94 €
4. Bescheid über die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen vom 12.10.2015 in Höhe von 13,82 €
5. Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9.12.2015 hinsichtlich der Einkommensteuer 10-12/2015 in Höhe von 50,28 €

zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden (ersatzlos) aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

In den angefochtenen Bescheiden wurden die oa. Säumniszuschläge und Gebühren festgesetzt, weil die entsprechenden Abgaben nicht innerhalb der entsprechenden Fristen entrichtet wurden.

In seinen Beschwerden führte der Beschwerdeführer (Bf.) aus, mit Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 6.5.2015 seien monatliche Ratenzahlungen inklusive der zu belastenden Einkommensteuervorauszahlungen bewilligt worden. Für die Monate Mai bis September 2015 seien die bewilligten Raten pünktlich einbezahlt worden. Für die Oktober-Rate sei am 14.10.2015 fristgerecht ein Überrechnungsantrag vom Abgabenkonto der P. GmbH (St.Nr. XX) über einen Betrag von 58.149,27 € eingebracht und der Differenzbetrag auf die Rate in Höhe von 1.850,73 € fristgerecht bezahlt worden.

Die Mitteilung, dass die bewilligte Zahlungserleichterung in Wegfall gekommen sei, sei weder in den angefochtenen Bescheiden noch in einem gesonderten Bescheid erfolgt.

Daher seien die Festsetzungen der Nebengebühren nicht gerechtfertigt gewesen.

In ihrer Beschwerdevorentscheidung vom 12.4.2016 führte die belangte Behörde unter Wiedergabe des Beschwerdevorbringens aus, auf Grund der Außenprüfung bei der P. GmbH und dem in der Folge erlassenen Sicherstellungsauftrages vom 3.10.2015 sei die bewilligte Zahlungserleichterung aufgelöst worden. In der Begründung dieses Sicherstellungsauftragsbescheides verwies sie auf die Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Einbringung. Auf Grund der im Sicherstellungsauftrag angeführten Abgabensprüchen in Höhe von 399.745,24 € und weiteren Malversationen, die in den Prüfungshandlungen festgestellt wurden, erfolgte die Auflösung der Zahlungserleichterung iSd. § 212 BAO zu Recht, da von Einbringungsgefährdung auszugehen sei.

Weiters werde bemerkt, der eingebrachte Überrechnungsantrag wurde zum beantragten Zeitpunkt nicht durchgeführt, da die betreffenden Umsatzsteuervoranmeldungen einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen worden seien. Die Abgabenbehörde könne daher einer Verfügung des Abgabepflichtigen über ein Guthaben im Fall des Vorliegens eines Exekutionstitels (Sicherstellungsauftrag) im Wege eines Zweitverbotes (§ 66 AbgEO) entgegenreten. Festgehalten werde, dass die Rate im Oktober 2015 nicht bedient wurde.

In seinem Vorlageantrag führte der Bf. u.a. aus, alle Maßnahmen (Umbuchungsanträge der P. GmbH und Zahlung des Differenzbetrages auf die bewilligte Rate) seien fristgerecht gesetzt worden, sodass es zu keinem Terminverlust gekommen sei.

Abgesehen davon könne eine Zahlungserleichterung gemäß § 212 Abs.3 BAO durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides nach § 294 BAO widerrufen werden, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse, die für die Erlassung des Bescheides maßgeblich waren, geändert hätten oder das Vorhandensein dieser Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden seien. Ein solcher Bescheid sei, obwohl dies im Sicherstellungsauftrag (Bescheid) erläutert und von der Behörde als Änderung der Verhältnisse beurteilt wurde, nicht ergangen. Der Sicherstellungsauftrag führe nicht automatisch zum Widerruf einer Zahlungserleichterung.

Abschließend sei zu bemerken, dass der Bf. die gesamte Abgabenschuld, für die Zahlungserleichterungen beantragt und gewährt wurden, entsprechend entrichtet wurden.

In ihrem Vorlagebericht verweist die belangte Behörde darauf, dass auf Grund der Außenprüfung bei der P. GmbH und dem in der Folge erlassenen Sicherstellungsauftrags vom 3.10.2015 die bewilligte Zahlungserleichterung „aufgelöst“ wurde. Der eingebrachte Überrechnungsantrag (von der P. GmbH) sei zum beantragten Zeitpunkt nicht durchgeführt worden, weil die betreffenden Umsatzsteuervoranmeldungen einer abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen wurden. Sie vertrete daher die Rechtsansicht, die Säumnisfolgen seien zu Recht verhängt worden, zumal der Hemmungstatbestand nicht gegeben wäre.

In ihrer weiteren Ausführung hielt die belangte Behörde fest, auf Grund der abgabenbehördlichen Prüfung und des vorhandenen Sicherstellungsauftrages habe die beantragte Umbuchung nicht zum beantragten Zeitpunkt durchgeführt werden können und sie könne auf Grund einer Verfügung des Abgabepflichtigen im Fall des Vorliegens eines Exekutionstitels im Wege eines Zweitverbotes (§ 66 AbgEO) entgentreten.

Entsprechend den vorgelegten Daten des Abgabenkontos wurde auf die am 20.10.2015 zu entrichtende Rate in Höhe von 60.000 € am 19.10.2015 ein Betrag von 1.850,73 € überwiesen und am 25.11.2015 mit Entrichtungstag 14.10.2015 ein Betrag von 58.149,27 € vom Abgabenkonto der P. GmbH umgebucht. Abgesehen davon war das Abgabenkonto des Bf. mit dem Ablauf des bewilligten Zahlungserleichterungsansuchens ausgeglichen.

Über die eingereichten Beschwerden wurde erwogen:

Gesetzliche Bestimmungen:

BAO (Bundesabgabenordnung)

§ 212

(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.

§ 217

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

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

(3) Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages. Die Dreimonatsfristen werden

insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

(4) Säumniszuschläge sind 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.

(5) Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs.

2 entsteht 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.

(6) Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

(7) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

(8) Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat 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.

(9) Im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen.

(10) Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.

Wie bereits oa. ausgeführt, sind die strittigen Säumniszuschläge aus der verspäteten Erledigung der rechtzeitig gestellten Umbuchungsanträge entstanden. Die von der belangten Behörde ins Treffen geführte „Auflösung“ der bewilligten Zahlungserleichterungen durch die Erlassung des Sicherstellungsauftrages vom 3.10.2015 findet im Gesetz keine Deckung. Entsprechend den oa. gesetzlichen Bestimmungen des § 212 Abs. 3 BAO bzw. § 217 Abs. 6 BAO wurden diese weder widerrufen (§ 294 BAO) noch ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7 BAO) erlassen. Somit erfolgte keine Durchbrechung der Einbringungshemmung auf Grund eingebrachter und auch erfüllter Zahlungserleichterungen. Entsprechende Bescheide wurden dem Bundesfinanzgericht auch nicht vorgelegt. Der bloße Verweis auf einen erlassenen Sicherstellungsauftrag reicht für sich genommen nicht aus, um entsprechende Säumnisfolgen zu bewirken. Abgesehen davon stünden dem Bf. noch entsprechende Nachfristen zu.

Die gestellten Umbuchungsanträge der P. GmbH wurden am 24.11.2015 antragsgemäß erledigt. In diesem Zusammenhang wird auf die Regelung des § 211 Abs. 1 lit. g BAO verwiesen, wonach bei Umbuchung oder Überrechnung von Guthaben (§ 215) eines Abgabepflichtigen auf Abgabenschuldigkeiten desselben Abgabepflichtigen am Tag der Entstehung der Guthaben, auf Abgabenschuldigkeiten eines anderen Abgabepflichtigen am Tag der nachweislichen Antragstellung, frühestens jedoch am Tag der Entstehung der Guthaben, als entrichtet gelten. Somit war bei rückwirkender Betrachtung der entrichteten Abgabebeträge durch die Umbuchung/Überrechnung die am 20.10.2015 zu zahlende Abgabenschuld (Oktober-Rate) als rechtzeitig entrichtet zu werten.

Die bloße Tatsache, dass bei der P. GmbH eine Betriebsprüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen stattfindet, findet keine gesetzliche Grundlage. Umbuchungsanträge de-facto unerledigt zu lassen. Soweit die belangte Behörde das Drittverbot anspricht, ist ihr zu erwidern, dass die Pfändung dadurch geschieht, dass das Finanzamt dem Drittschuldner verbietet, an den Abgabenschuldner zu bezahlen (konstitutiver Akt). Zugleich ist dem Abgabenschuldner selbst jede Verfügung über seine Forderung und insbesondere die Einziehung der Forderung zu untersagen (deklarativer Akt). Die Pfändung ist mit Zustellung des Zahlungsverbotes an den Drittschuldner als bewirkt anzusehen. Wird auf eine Geldforderung Vollstreckung geführt, die dem Abgabenschuldner wider die Republik Österreich gebührt, so ist das Zahlungsverbot sowohl der Behörde, die zur Anweisung der betreffenden Zahlung, als auch dem Organ, das zur Liquidierung der dem Abgabenschuldner gebührenden Zahlung berufen ist, zuzustellen. Mit der Zustellung des Zahlungsverbotes an die anweisende Behörde ist die Pfändung als bewirkt anzusehen (VwGH 19.1.1988, 85/14/0021). Derartige

bescheidmäßige Erledigungen sind nicht geschehen, weshalb sich weitere Ausführungen erübrigen.

Daher war der Beschwerde Folge zu geben.

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.

Graz, am 16. Jänner 2018