

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch
den Richter
R.

in der Beschwerdesache A.B., Adresse¹, vertreten durch RPW Wirtschaftstreuhänder GmbH, Roseggerstraße 2/6, 3500 Krems a.d. Donau vom 13. Juni 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 10. Mai 2013, betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Bescheid vom 10. Mai 2013 setzte das Finanzamt gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf.) von der Einkommensteuer 2009 und 2011 in Höhe von € 28.775,78 und € 21.300,69 jeweils erste Säumniszuschläge in Höhe von € 575,52 und € 426,01 mit der Begründung fest, dass die Abgabenschuldigkeiten nicht bis 19. April 2013 entrichtet worden seien.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung, welche gemäß § 323 Abs. 38 BAO als vom Bundesfinanzgericht zu erledigende Beschwerde gilt, führte die Bf. aus, dass betreffend die Einkommensteuernachforderungen 2009 und 2011 mit Schreiben vom 27. Februar 2013 ein Ratenansuchen eingebracht worden sei. Dieses sei mit Bescheid vom 12. März 2013 mit dem Hinweis, die Abgabenschuld von € 53.413,41 zu entrichten, abgelehnt worden. Die Bf. habe in der Zwischenzeit die laufende Rate in Höhe von € 3.000,00 per 10. April 2013 entrichtet.

Nach Rücksprache mit der Sachbearbeiterin sei mit Schreiben vom 18. April 2013 ein neues Ratenansuchen rechtzeitig vor Fälligkeit der Abgaben eingebracht und die monatliche Ratenzahlung per 15. des Monats mit € 3.000,00 weiterhin durchgeführt worden. Dieser Antrag sei mit Bescheid vom 29. April 2013 auch genehmigt worden und es seien bisher termingerechte Ratenzahlungen ohne Terminverzug erfolgt. Damit liege keine Säumnis bei Begleichung der fälligen Abgaben vor.

Gegen den Abweisungsbescheid vom 12. März 2013 sei daher auch keine Berufung eingebracht worden. Dies sei mit der namentlich genannten Sachbearbeiterin auch so besprochen worden.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass betreffend die Einkommensteuer 2009 eine Berufung eingebracht worden sei. Insoweit sei noch gar nicht klar, ob tatsächlich eine Einkommensteuernachforderung anfallen würden.

Da bislang kein "Fälligkeitsverzug" eingetreten sei, sei die Grundlage eines Säumniszuschlages nicht gegeben.

Durch den neuerlichen Ratenzahlungsantrag vom 18. April 2013 und den Bescheid vom 29. April 2013 sei dem Bescheid vom 12. März 2013 über die Ablehnung des ersten Ratenansuchens die Abgabengrundlage entzogen worden. Der gegenständliche Säumniszuschlagsbescheid sei zu Unrecht erlassen worden und stelle daher für die Bf. eine erhebliche Härte und Unbilligkeit dar.

Weiters weise die Bf. darauf hin, dass sie bisher sämtliche Abgaben fristgerecht entrichtet habe.

Es liege weiters eine unbillige Härte darin, dass erstens die tatsächliche Steuernachforderung dem Grunde nach noch nicht feststehe und zum Zweiten, dass die Säumnis einer Zahlung gar nicht vorliege und entsprechende Anträge fristgerecht eingebracht worden seien.

Es werde daher die ersatzlose Aufhebung des Bescheides, sowie für den Fall, dass über die Berufung nicht positiv entschieden werde, eine Nachsicht beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juli 2013 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass gemäß § 217 Abs. 1 BAO die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages eintrete, wenn die Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde, sofern der Eintritt dieser Verpflichtung nicht hinausgeschoben werde. Ein Aufschub dieser Verpflichtung wäre das rechtzeitige Einbringen eines Antrages um Zahlungserleichterung oder um Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO.

Werde einem zeitgerecht eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterung nicht stattgegeben, so stehe dem Pflichtigen eine Nachfrist von einem Monat zur Entrichtung der Abgabenschuld zur Verfügung. Werde diese Frist zur Zahlung genützt, so entstünden keine Säumniszuschlagsansprüche (vgl. § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO und § 217 Abs. 4

lit. b BAO), werde hingegen ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht, so vermöge dieses die Säumniszuschlagsvorschreibung nicht zu verhindern.

Da die im Bescheid vom 12. März 2013 genannte Frist bis zum 19. April 2013 nicht zur Entrichtung der fälligen Zahlung genutzt worden sei, sei die Berufung abzuweisen gewesen.

Dagegen beantragte die Bf. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend zum bisherigen Vorbringen aus, dass für den Fall einer negativen Entscheidung ein Nachsichtsansuchen gemäß §§ 235 und 236 ff BAO gestellt worden sei, da es für die Bf. betreffend dieser Abgabenschuldigkeit eine Unbilligkeit und Härte wäre, weil erstens noch gar nicht feststehe, dass die Abgaben in voller Höhe entstehen würden, zweitens keine tatsächliche Säumnis entstanden sei, sondern nur aus formellen Gründen eine Festsetzung erfolgt sei, drittens nur ein fiktiver Spekulationsgewinn – nicht ein realer – entstanden sei und daher eine unbillige Härte für die Bf. vorliege, nämlich die Einkommensteuer und zudem einen Säumniszuschlag für ein Einkommen zu bezahlen, das nicht „real“ erwirtschaftet worden sei.

Über den Antrag, die Säumniszuschläge nachzusehen, sei nicht entschieden worden.

Die Bf. habe sämtliche Abgaben immer fristgerecht entrichtet. Weiters sei die Bemessungsgrundlage betreffend Einkommensteuer 2009, die sich aus einem fiktiven Spekulationsgewinn, den die Bf. tatsächlich nicht erwirtschaftet habe, durch Kursverluste aus der CHF-Finanzierung geschmälert, da diese Verluste nicht anerkannt worden seien und somit als fiktiver Gewinn besteuert werden. Im Zuge einer betrieblichen Gewinnermittlung wäre dieser Verlust aber zum Ansatz gekommen.

Bei gegenständlicher außerbetrieblicher Ermittlung seien diese nicht anerkannt worden und es liege somit ein fiktiver Gewinn vor, der nicht dem tatsächlichen Ergebnis entspreche.

Bei Berücksichtigung der tatsächlichen Spekulationsverluste wäre es zu keinem Spekulationsgewinn wie festgesetzt gekommen und damit zu keiner Einkommensteuernachforderung in gleicher Höhe.

Rechtslage und Erwägungen:

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

Berufungen werden daher ab 1. Jänner 2014 als (Bescheid-) Beschwerden bezeichnet.

Wird eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 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, d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

§ 230 Abs. 3 BAO : 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.

§ 212 Abs. 3 BAO : 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.

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

Nach § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 3 BAO verhindern zeitgerechte Ansuchen um Zahlungserleichterung die Verwirkung von Säumniszuschlägen. Zeitgerecht (iSd § 230 Abs. 3 BAO) 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-Kommentar⁵, § 217, RZ 19).

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem unbestrittenen Sachverhalt aus:

04. 03. 2013	Fälligkeit der ESt 2009 und 2011
04. 03. 2013	erstes ZE Ansuchen (Datum der Postaufgabe)
12. 03. 2013	Abweisung des ersten ZE- Ansuchens
19. 04. 2013	Ablauf der Nachfrist iSd § 212 Abs.3 zweiter Satz
18. 04. 2013	zweites ZE-Ansuchen

29. 04. 2013	Bewilligung des zweiten ZE-Ansuchens
--------------	--------------------------------------

Zu einem gleichgelagerten Sachverhalt hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 27.8.2008, 2008/15/0202, ausgeführt:

„Die Beschwerdeführerin bringt vor, die Festsetzung eines Säumniszuschlages sei rechtswidrig, weil am 14. Februar 2006 ein vom Finanzamt "empfohlenes" Ansuchen um Zahlungserleichterung eingereicht worden sei.

Unbestritten ist, dass der (erste) Antrag der Beschwerdeführerin auf Stundung des Rückforderungsbetrages vom 11. September 2005 abgewiesen worden ist und die rückgeforderten Beträge nicht bis zum Fälligkeitstag und auch nicht innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO (bis zum 20. Februar 2006) entrichtet wurden.

Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, am 14. Februar 2006 ein (weiteres) Ansuchen um Zahlungserleichterung gestellt zu haben, hat die belangte Behörde zutreffend entgegengehalten, dass einem nach Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO gestellten wiederholten Ansuchen um Zahlungserleichterung gemäß § 230 Abs. 3 BAO keine die Einbringung hemmende Wirkung (mehr) zukommt (vgl. Ritz, BAO3, § 230 Tz. 8).

Da die Beschwerde auch keinen anderen Umstand aufzeigt, der im Beschwerdefall dem Entstehen eines Säumniszuschlages entgegenstünde, vermag sie keine Rechtswidrigkeit des erstangefochtenen Bescheides aufzuzeigen.“

Ebenso hat der Unabhängige Finanzsenat in seiner Berufungsentscheidung vom 5.3.2012, GZ.RV/0559-S/09, zu der gleichgelagerten Rechtsfrage dargetan:

„Für den vorliegenden Berufungsfall gilt folgendes:

<i>Chronologie des Ablaufes:</i>	
<i>14. 05. 2009</i>	<i>Fälligkeit der ESt- Bescheides</i>
<i>24. 04. 2009</i>	<i>erstes ZE Ansuchen</i>
<i>05. 05. 2009</i>	<i>Abweisung des ersten ZE- Ansuchens</i>
<i>12. 06. 2009</i>	<i>Ablauf der Nachfrist iSd § 212 Abs.3 zweiter Satz</i>
<i>08. 06. 2009</i>	<i>zweites ZE-Ansuchen</i>
<i>16. 06. 2009</i>	<i>Bewilligung des zweiten ZE-Ansuchens</i>

Fälligkeitsdatum des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2007 war der 14.5.2009. Am 24.4.2009 stellte die Bw ein Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung. Am 5.5.2009 wies das Finanzamt das ZE-Ansuchen des Bw vom 24.4.2009 ab. Gemäß § 212 Abs.3 BAO stand der Bw damit für die Entrichtung der rückständigen Abgabenschuldigkeiten eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das

Ansuchen erledigenden Bescheides zu (hier: 12.6.2009). Mit 8.6.2009 stellte die Bw neuerlich ein Ansuchen auf Bewilligung einer Zahlungserleichterung (Stundung).

Die Bw argumentiert nun, dass ihr mit der Stellung des zweiten Antrages auf Bewilligung einer Zahlungserleichterung innerhalb der Nachfrist ein Zahlungsaufschub zustünde und somit keine Säumnis eintreten könnte. Dem muss Folgendes entgegengehalten werden: Während der Dauer der Nachfrist des § 212 Abs.3 zweiter Satz BAO, damit eines Monates ab Bekanntgabe des einem zeitgerechten Zahlungserleichterungsansuchen nicht stattgebenden Bescheides entstehen keine Säumniszuschlagsansprüche.

Weiteren Anträgen auf Zahlungserleichterungen, wenn sie innerhalb der Nachfristen des § 212 Abs.3 zweiter Satz eingebracht werden, kommen hingegen keine einbringungshemmende und säumniszuschlagshinausschiebende Wirkung zu (§ 212 Abs.3 letzter Satz BAO. Hingegen berücksichtigt der dritte Satz des § 212 Abs.3 BAO, dass die Nachfristen bei Nichtstattgabe eines zeitgerecht eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens auch für Berufungen (und Vorlageanträge) gegen den "Nichtstattgabebescheid" zustehen. Nur diese hätten einbringungshemmende und säumniszuschlagshinausschiebende Wirkung.

Die Bw hat es verabsäumt, zeitgerecht ein Rechtsmittel gegen den dem Zahlungserleichterungsansuchen nicht stattgebenden Bescheid zu erheben, sodass nach obigen Ausführungen ein Säumniszuschlag entstehen musste.

Der Säumniszuschlag war als objektive Säumnisfolge daher zu Recht vorgeschrieben worden.“

Im Hinblick auf die gleich gelagerte Sach- und Rechtslage wird daher auf die zitierten Entscheidungen verwiesen.

Zu den weiteren Vorbringen wird festgestellt:

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkannt hat, besteht bei festgesetzten Abgaben die Pflicht zur Entrichtung des Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung. Die Säumniszuschlagspflicht setzt nur den Bestand einer FORMELLEN ABGABENZAHLUNGSSCHULD voraus (vgl. u.a. das Erkenntnis vom 17.9.1990, 90/15/0028).

Wird gegen eine vermeintlich unrichtige Abgabenfestsetzung berufen, kann dies im Hinblick darauf, dass dem Rechtsmittel gemäß § 254 BAO keine aufschiebende Wirkung zukommt, die Säumniszuschlagspflicht nicht verhindern, wenn die Abgabe zum bescheidmäßig vorgesehenen Fälligkeitstag nicht entrichtet wird.

Weiters liegt die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht im Ermessen der Behörde, sondern stellt eine objektive Folge der nicht zeitgerechten Entrichtung einer Abgabe dar, weshalb die Einwendung, dass nur ein fiktiver Gewinn vorliege und bisher sämtliche Abgaben immer fristgerecht entrichtet worden seien, im vorliegenden Verfahren unbeachtlich ist.

Sollte der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2009 (teilweise) stattgegeben werden, wird auf § 217 Abs. 8 BAO verwiesen, wonach im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hat.

Gegenstand dieses Verfahrens war ausschließlich die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen. Über die Nachsicht war nicht zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 25.02.2014