

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M.
in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Mag. Wolfgang Hornik, Leonard
Bernsteinstr 4-6/2/5, 1220 Wien, über die Beschwerde vom 28.10.2019 gegen den
Säumniszuschlagsbescheid vom 09.10.2019 der belangten Behörde Finanzamt Wien
2/20/21/22 zur Steuernummer 12-1**/**** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133
Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit Bescheid vom 24.10.2018 gewährte das Finanzamt Wien 2/12/20/21 (belangte
Behörde) eine Zahlungserleichterung in Form von Ratenzahlungen. Diese
Zahlungserleichterung sah vor, dass - beginnend mit 15.11.2018 - monatlich € 1.700,- an
Raten zu bezahlen sind. In der Begründung heißt es (auszugsweise):

"Nichtanrechnung von Gutschriften

*Gutschriften vermindern - unabhängig vom Anlass ihres Entstehens - zwar den
Rückstand, dürfen aber weder in die zu leistenden Raten noch auf die nicht in die
Zahlungserleichterung einbezogenen Abgaben angerechnet werden.*

[...]

Terminverlust

*Im Falle eines Terminverlustes sind gemäß § 230 Abs. 5 der Bundesabgabenordnung
(BAO) Einbringungsmaßnahmen zulässig. Terminverlust tritt ein, wenn*

*- auch nur zu einem Ratentermin eine Zahlung in Höhe der festgesetzten Rate unterbleibt,
oder*

*- nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben nicht fristgerecht entrichtet
werden.*

[...]"

Mit Schreiben vom 9.9.2019 setzte die belangte Behörde die Beschwerdeführerin davon in Kenntnis, dass Abgabenschuldigkeiten, die nicht in die mit Bescheid vom 24.10.2018 bewilligte Zahlungserleichterung einbezogen sind, nicht innerhalb der für die Entrichtung zur Verfügung stehenden Frist in voller Höhe entrichtet wurden und daher Terminverlust eingetreten wäre; jene Säumnisfolgen und Einbringungsmaßnahmen, die durch diesen Terminverlust ausgelöst würden, könnten vermeiden, wenn die auf ihrem Abgabenkonto bereits zahlbar gestellten Abgabenschuldigkeiten bis 26.09.2019 entrichtet werden.

Mit Bescheid vom 9.10.2019 setzte die belangte Behörde einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 56,54 wegen der Einkommensteuer 7-9/2019 (in Höhe von € 2.826,91) fest. Die Begründung lautet wie folgt:

"Die Festsetzung war erforderlich, weil die bewilligte Zahlungserleichterung durch Terminverlust erloschen oder aufgrund eines Vollstreckungsbescheides außer Kraft getreten ist."

Mit Schreiben vom 28.10.2019 wurde nachfolgende Beschwerde erhoben:

"Beschwerde gem. § 243 BAO gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages vom 9. Oktober 2019"

Mit Bescheid vom 9. Oktober 2019, eingelangt am 15. Oktober 2019, wurde ein Säumniszuschlag von der Einkommensteuer 07-09/2019 in Höhe von EUR 56,54 festgesetzt.

Ich lege gegen diesen Bescheid binnen offener Frist das Rechtsmittel der Beschwerde gemäß § 243 BAO ein und begründe dies wie folgt:

Gemäß § 217 (7) BAO ist ein Säumniszuschlag nicht festzusetzen, wenn dem Abgabepflichtigen kein „grobes Verschulden“ an der Säumnis trifft.

Im vorliegenden Fall liegt jedenfalls kein „grobes Verschulden“ meinerseits vor, da die Säumnis bei der Zahlung der Abgaben nur aufgrund des Umstandes entstanden ist, dass ich die - zu einem bestimmten Zeitpunkt - auf dem Ausdruck des Steuerkontos ersichtlichen Fälligkeiten eingehalten habe.

Es ist richtig, dass ich mit Schreiben vom 9. September 2019 über den Terminverlust gemäß § 230 (5) BAO verständigt wurde.

Auf der Rückstandsaufgliederung, welche meine steuerliche Vertretung am 14. September 2019 erstellt hat, sind die weiteren Zahlungsfristen mit 26. September 2019 für einen Betrag in Höhe von insgesamt EUR 1.700,00 bzw. 15. Oktober 2019 für den Teilbetrag von EUR 2.826,91 angemerkt.

Die genannten Daten der Zahlungsfrist sind auch im Zahlungsplan, erstellt am 14. September und am 16. September 2019, vermerkt. Die Fälligkeiten wurden demnach von mir zu 2 verschiedenen Zeitpunkten geprüft. Ich halte fest, dass die oben angeführten Teilbeträge, insbesondere jener letzte Teilbetrag in Höhe von EUR 2.826,91, zu den mir damals bekannten Fälligkeiten bezahlt wurden. Die entsprechenden Ausdrucke aus FinanzOnline lege ich dieser Beschwerde bei.

Da ich mich an die in den Ausdrucken aus FinanzOnline vorgegebenen Daten gehalten habe, liegt ein „grobes Verschulden“ an der Säumnis bei der Entrichtung des Teilbetrags von EUR 2.826,91 keinesfalls vor. Ich stelle daher im Beschwerdeweg den Antrag, den Säumniszuschlag von EUR 56,54 zu stornieren.

Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

Da die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlags (Bescheid vom 9. Oktober 2019) nicht wenig erfolgversprechend erscheint, stelle ich den Antrag auf Aussetzung der Einhebung des Betrags EUR 56,54 bis zur Erledigung der Beschwerde."

Beigelegt war der Beschwerde folgender Ausdruck aus FinanzOnline (auszugsweise):

Rückstandsaufgliederung

Abg.Art	Zeitraum	Betrag	Fälligkeitstag	Frist	zusätzliche Informationen
E ₁	04-06/2019	1.381,91	15.05.2019	Zahlungsfrist 26.09.2019	
E ₂	07-09/2019	318,09	16.08.2019	Zahlungsfrist 26.09.2019	
E ₃	07-09/2019	1.000,00	16.08.2019	Zahlungsfrist 26.09.2019	
E ₄	07-09/2019	2.826,91	16.08.2019	Zahlungsfrist 15.10.2019	

Zahlungsplan

Zahlbar bis	Betrag	Anmerkungen
26.09.2019	1.700,00	lt. ZE-Bescheid vom 24.10.2018
26.09.2019	1.000,00	
15.10.2019	2.826,91	lt. ZE-Bescheid vom 24.10.2018
15.11.2019	2.716,00	E 10-12 / 2019

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21.11.2019 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

"Am 09.09.2019 wurde eine Verständigung gemäß § 230 Abs. 5 der Bundesabgabenordnung ausgefertigt. Da der Betrag von € 2.826,91 (Einkommensteuer 07-09/2019) nicht bis zum 26.09.2019 (Verständigung gemäß § 230 Abs. 5 der Bundesabgabenordnung) entrichtet wurde, und auch kein neuerliches Ansuchen um Zahlungserleichterung bis zum 26.09.2019 eingebracht wurde war ein erster Säumniszuschlag in Höhe von Euro 56,54 (2% von Euro 2.826,91 gemäß § 217 Abs. 2 Bundesabgabenordnung) verwirkt.

Ein grobes Verschulden am Eintritt der Säumnis im Sinn des § 217 Abs. 7 BAO ist dann anzunehmen, wenn die für die Einhaltung von Fristen erforderliche und nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen wird, wenn also eine ungewöhnliche und auffallende Sorgfaltsvernachlässigung vorliegt.

Im Fall eines Antrages nach § 217 Abs. 7 BAO hat der Abgabepflichtige aus eigenem Antrieb konkret und nachvollziehbar darzulegen und glaubhaft zu machen, dass ihn an der verspäteten Entrichtung kein grobes Verschulden trifft.

Frau Bf nahm die verspätete Entrichtung in Kauf und handelte auffallend sorglos (die Verständigung gemäß § 230 Abs. 5 der Bundesabgabenordnung vom 09.09.2019 wurde nicht beachtet), da sie die im Verkehr mit Behörden und die für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und ihr nach den persönlichen Fähigkeiten zumutbare Sorgfalt außer Acht ließ, weshalb dem Antrag nach § 217 Abs. 7 BAO zufolge Vorliegens eines groben Verschuldens nicht entsprochen werden kann. "

Vorlageantrag

Am 14.12.2019 langte bei der belangten Behörde auf elektronischem Wege nachfolgender Vorlageantrag ein:

"Mit Beschwerde vorentscheidung vom 21.11.2019, eingelangt am 29.11.2019, wurde die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages (Bescheiddatum: 9.10.2019) für die Einkommensteuer 07-09/19 als unbegründet abgewiesen. Ich stelle den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und begründe dies wie folgt:

Zunächst halte ich fest, dass an der ursprüngliche Beschwerdebegründung unverändert festgehalten wird. Darüber hinaus liegt - entgegen der Ansicht des Finanzamts - keine auffällige Sorglosigkeit vor, wenn - zu zwei unabhängigen Zeitpunkten nach Ergehen der Verständigung gem. § 230 (5) BAO vom 9.9.2019 - Abfragen der weiteren Zahlungstermine über FinanzOnline erfolgen (und diese Termine auch eingehalten werden). Der Verzicht auf einen weiteren Ratenantrag erfolgte lediglich aus verwaltungsökonomischen Gründen, da die Entrichtung der offenen Abgabe ohnehin bereits zu den aus den auf den Ausdrucken ersichtlichen Terminen geplant war. Ein grobes Verschulden liegt keinesfalls vor.

Ich stelle daher den Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlages in Höhe von EUR 56,54. "

Vorlagebericht

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht angeführt, dass eine bewilligte Zahlungserleichterung durch Terminverlust erloschen wäre, und deshalb mit Bescheid vom 9. Oktober 2019 ein Säumniszuschlag festgesetzt wurde, wogegen mit 28. Oktober 2019 Beschwerde eingebracht wurde. Diese wäre mit Beschwerde vorentscheidung vom 21. November 2019 als unbegründet abgewiesen worden. Der Vorlageantrag zur

Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht wäre fristgerecht mit 14. Dezember 2019 bei der belangten Behörde eingelangt.

Mit 22. Oktober 2018 wurde ein Antrag zur Zahlungserleichterung mit folgendem Wortlaut eingebracht:

"Aufgrund von höheren unvorhersehbaren Aufwendungen bin ich derzeit nicht in der Lage, den Rückstand auf dem Abgabenkonto (und die Vorauszahlungen an Einkommensteuer bis Ende des Jahres) in einer Summe zu entrichten....

Ich stelle daher den Antrag auf Ratenzahlung in Höhe von monatlich EUR 1.700,00. Aufgrund meiner kontinuierlichen Tätigkeit im Rahmen meiner Arztpraxis ist die Einbringung der Abgabe keinesfalls gefährdet."

Die weiteren Ausführungen im Vorlagebericht lauten:

"Dieser wurde mit Bescheid vom 24.10.2018 bewilligt. Der Zahlungserleichterungsbewilligungsbescheid enthielt ua. im Punkt "Terminverlust" den Hinweis, dass Terminverlust eintritt, wenn auch nur zu einem Ratentermin eine Zahlung in Höhe der festgesetzten Rate unterbleibt oder nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben nicht fristgerecht entrichtet werden. Mit Beschwerde vor Entscheidung nach Beschwerde wurde die Einkommensteuervorauszahlung mit 27.11.2019 mit € 8.000 festgesetzt, mit Bescheid vom 30. April 2019 mit € 10.861,00.

Da die Abgabenschuldigkeiten, die nicht in die mit Bescheid vom 24.10.2018 bewilligte Zahlungserleichterung einbezogen sind, nicht innerhalb der für die Entrichtung zur Verfügung stehenden Frist in voller Höhe entrichtet wurden (Einkommensteuer 07 - 09), ist Terminverlust eingetreten es hätten jene Säumnisfolgen und Einbringungsmaßnahmen, die durch diesen Terminverlust ausgelöst wurden, vermieden werden können, wenn die auf dem Abgabenkonto zahlbar gestellten Abgabenschuldigkeiten bis 26.09.2019 entrichtet worden wären.

Grobes Verschulden liegt vor, wenn das Verschulden nicht nur als leichte Fahrlässigkeit zu qualifizieren ist. Von leichter Fahrlässigkeit ist auszugehen, wenn ein Fehler unterläuft, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht. Grobe Fahrlässigkeit wird mit auffallender Sorglosigkeit gleichgesetzt. Ein Irrtum, der auf unzureichender Befassung mit den Bedingungen im Zahlungserleichterungsbescheid beruhte und daher leicht vermeidbar gewesen wäre, ist als über einen minderen Grad des Versehens hinausgehendes Verschulden zu werten."

Beschluss

Mit Beschluss vom 7.1.2020 wandte sich das Bundesfinanzgericht an beide Verfahrensparteien. Der Beschluss lautet:

"I. Auf Grund der Beschwerdevorlage vom 18.12.2019 ergibt sich für das Bundesfinanzgericht (derzeit) folgender Sachverhalt:

Der Rückstand am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin betrug am 23.10.2018 € 6.381,91. Dieser Rückstand stammt aus der Einkommensteuernachforderung 2016, die mit Bescheid vom 13.9.2018 vorgeschrieben wurde. Ebenfalls mit 13.9.2018 erging ein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 in Höhe von € 12.581,--

Der Bescheid über die Bewilligung der Zahlungserleichterung stammt vom 24.10.2018 und die Zahlungserleichterung sollte ein Jahr laufen. Demnach sollte die letzte Rate am 15.10.2019 fällig werden. In diese Zahlungserleichterung einbezogen sind die "bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung zu belastende (Viertel-)Jahresbeträge an E" (Anm: Einkommensteuer) in Höhe von € 22.016. Dieser Betrag setzt sich - nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts - aus der Einkommensteuervorauszahlung 2018 in Höhe von € 12.581 und 3/4 dieses Betrages als Einkommensteuervorauszahlung 2019, nämlich 9.435,75, zusammen.

Erst mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.11.2018 wurde die Einkommensteuervorauszahlung auf € 8.000,-- gesenkt.

Am 30.4.2019 erfolgte die Einkommensteuerveranlagung 2017 mit einem Nachforderungsbetrag in Höhe von € 9.965. Damit verbunden war die Anpassung der Einkommensteuervorauszahlung 2019 auf € 10.861; dies ergibt eine quartalsmäßige Vorauszahlung in Höhe von € 2.715,25. Die Abgabenansprüche für die ersten beiden Quartale waren zu diesem Zeitpunkt bereits entstanden. Damit konnte die Höhe der Vorauszahlungen für die Zeiträume 01-03/2019 und 04-06/2019, die je € 2.000 betrug, nicht mehr geändert werden. Für diese beiden Quartale wurde letztlich um insgesamt € 1.430,50 (zwei Mal 715,25) zu wenig an Einkommensteuervorauszahlung geleistet. Dies war im dritten Quartal auszugleichen. Die Einkommensteuervorauszahlung für das Dritte Quartal 2019 betrug somit € 2.715,25 + € 1.430,50 = 4.145,75.

Von der Zahlungserleichterung war jedoch nur ein Betrag in Höhe von (1/4 von 12.581) € 3.145,25 erfasst. Der Überhang von € 1.000 war von der Zahlungserleichterung nicht erfasst und wurde auch nicht innerhalb der Frist für die Tilgung der Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2019 bezahlt. Der Vorauszahlungsbescheid 2019 ist zu Händen des steuerlichen Vertreters adressiert.

Mit Schreiben vom 9.9.2019 setzte das Finanzamt Wien 2/12/20/21 die Beschwerdeführerin davon in Kenntnis, dass Abgabenschuldigkeiten, die **nicht in die mit Bescheid vom 24.10.2018 bewilligte Zahlungserleichterung einbezogen sind**, nicht innerhalb der für die Entrichtung zur Verfügung stehenden Frist in voller Höhe entrichtet wurden und daher Terminverlust eingetreten wäre.

>> Beide Verfahrensparteien werden ersucht, dazu Stellung zu nehmen.

II. Am 14.9.2019 ergab die Rückstandsaufgliederung und der Zahlungsplan folgendes Bild:

Rückstandsaufgliederung

Abg.Art	Zeitraum	Betrag	Fälligkeitstag	Frist	zusätzliche Informationen
E _{III}	04-06/2019	1.381,91	15.05.2019	Zahlungsfrist 26.09.2019	
E _{III}	07-09/2019	318,09	16.08.2019	Zahlungsfrist 26.09.2019	
E _{III}	07-09/2019	1.000,00	16.08.2019	Zahlungsfrist 26.09.2019	
E _{III}	07-09/2019	2.826,91	16.08.2019	Zahlungsfrist 15.10.2019	

Zahlungsplan

Zahlbar bis	Betrag	Anmerkungen
26.09.2019	1.700,00	lt. ZE-Bescheid vom 24.10.2018
26.09.2019	1.000,00	
15.10.2019	2.826,91	lt. ZE-Bescheid vom 24.10.2018
15.11.2019	2.716,00	E 10-12 / 2019

Die Abfrage wurde jedoch erst **nach der Verständigung** über einen eingetretenen Terminverlust abgesetzt. In der Verständigung vom 9.9.2019 findet sich folgende Information:

"Sie können jene Säumnisfolgen und Einbringungsmaßnahmen, die durch diesen Terminverlust ausgelöst würden, vermeiden, wenn Sie die auf ihrem Abgabenkonto bereits zahlbar gestellten Abgabenschuldigkeiten bis 26.09.2019 entrichten."

Die Verständigung über den Terminverlust hat somit eine Nachfrist ausgelöst.

>> Die Beschwerdeführerin wird ersucht, dazu Stellung zu nehmen.

Weiters wird die Beschwerdeführerin aufgefordert, anzugeben, warum die Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2019, die am 16.8.2019 (ein Freitag) fällig war, nicht entrichtet wurde."

Die belangte Behörde übermittelte darauf hin am 8.1.2020 - kommentarlos - einen Rückstandsausweis, datiert mit 9.10.2019, der einen vollstreckbaren Rückstand in Höhe von € 2.826,91 für die Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2019 ausweist.

Die Beschwerdeführerin beantwortete die im Beschluss vom 7.1.2020 gestellten Fragen wie folgt:

"Mit Beschluss vom 7. Jänner 2020, eingelangt am 13. Jänner 2020, wurde ich ersucht, einige Stellungnahmen zu den Zahlungen der Einkommensteuer(vorauszahlungen) im Jahr 2019 abzugeben.

Dazu teile ich Folgendes mit:

Ich merke an, dass der Sachverhalt im Beschluss richtig wiedergegeben ist.

Zu den einzelnen Punkten erteile ich folgende weitere Auskünfte:

Jener Teil der Einkommensteuer-Vorauszahlungsrate für das 3. Quartal 2019 wurde tatsächlich irrtümlich nicht bis 16. August 2019 einbezahlt, da ich nicht damit gerechnet habe, dass ein (kleiner) Teil der Abgabenschuldigkeiten nicht vom Ratenantrag umfasst

ist. Der Betrag von EUR 1.000,00 wurde allerdings innerhalb der vom Finanzamt gesetzten Nachfrist bis 26. September 2019 entrichtet.

Ich bin dann weiters davon ausgegangen, dass der am 14. September 2019 über FinanzOnline abgerufene Zahlungsplan aktuell und gültig ist und daher der letzte offene Betrag bis 15. Oktober 2019 einbezahlt werden muss. Die Zahlung des Betrags von EUR 2.826,91 ist auch bis 15. Oktober 2019 getätigt worden.

In Anbetracht dieser Umstände liegt meines Erachtens kein „grobes Verschulden“ an der Säumnis vor und der Säumniszuschlag ist daher zu Unrecht festgesetzt worden."

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Rückstand am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin betrug am 23.10.2018 € 6.381,91. Dieser Rückstand stammt aus der Einkommensteuernachforderung 2016, die mit Bescheid vom 13.9.2018 vorgeschrieben wurde. Ebenfalls mit 13.9.2018 erging ein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2018 in Höhe von € 12.581,--.

Der Bescheid über die Bewilligung der Zahlungserleichterung stammt vom 24.10.2018 und die Zahlungserleichterung sollte ein Jahr laufen. Demnach sollte die letzte Rate am 15.10.2019 fällig werden. In diese Zahlungserleichterung einbezogen sind die "bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung zu belastende (Viertel-)Jahresbeträge an E" (Anm: Einkommensteuer) in Höhe von € 22.016. Dieser Betrag setzt sich aus der Einkommensteuervorauszahlung 2018 in Höhe von € 12.581 und 3/4 dieses Betrages als Einkommensteuervorauszahlung 2019, nämlich 9.435,75, zusammen.

Erst mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.11.2018 wurde die Einkommensteuervorauszahlung für 2018 (und Folgejahre) auf € 8.000,-- gesenkt. Dadurch kam es am Abgabenkonto zu einer Gutschrift in Höhe von € 4.581.

Am 30.4.2019 erfolgte die Einkommensteuerveranlagung 2017 mit einem Nachforderungsbetrag in Höhe von € 9.965,66. Dieser Betrag wurde auch innerhalb der dafür vorgesehenen Frist entrichtet. Damit verbunden war die Anpassung der Einkommensteuervorauszahlung 2019 auf € 10.861; dies ergibt eine quartalsmäßige Vorauszahlung in Höhe von € 2.715,25. Die Abgabenansprüche für die ersten beiden Quartale waren zu diesem Zeitpunkt bereits entstanden. Damit konnte die Höhe der Vorauszahlungen für die 1-3/2019 und 4-6/2019, die je € 2.000 betrug, nicht mehr geändert werden. Für diese beiden Quartale wurde jedoch um insgesamt € 1.430,50 zu wenig an Einkommensteuervorauszahlung geleistet. Dies war im dritten Quartal auszugleichen. Die Einkommensteuervorauszahlung für das Dritte Quartal 2019 betrug somit € 2.715,25 + € 1.430,50 = € 4.145 (abgerundet).

Von der Zahlungserleichterung war jedoch nur ein Betrag in Höhe von (1/4 von 12.581) € 3.145,25 erfasst. Der Überhang von € 1.000 war von der Zahlungserleichterung nicht erfasst und wurde auch nicht bezahlt. Die letzte Rate der Zahlungserleichterung sollte am 15.10.2019 fällig werden.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten. Darüber hinaus wurde im Beschluss vom 7.1.2020 der - bis dahin angenommene - Sachverhalt beiden Parteien des Verfahrens mitgeteilt. Die Beschwerdeführerin hat diesbezüglich bekannt gegeben, dass der geschilderte Sachverhalt zutreffend ist.

Der Bescheid über die Zahlungserleichterung nennt als Anfangsrückstand € 6.381,91. Dabei handelt es sich um den am 23.10.2018 fälligen Rückstand. Zu diesem Anfangsrückstand wurden die Vorauszahlungen auf Basis jener Bescheide, die bis 23.10.2018 schon ergangen waren, mit € 22.016 (€ 12.581 EVZ 2018 und € 9.435,75 für drei Quartale 2019) addiert. Planmäßig sollten 11 x € 1.700, sohin € 18.700 und die sich dadurch ergebende Restforderung am 15.10.2019 in Höhe von € 9.697,91 entrichtet werden. Die letzte (planmäßig) Abgabenvorschreibung, die von der Zahlungsvereinbarung umfasst sein sollte, war die Einkommensteuervorauszahlung für Juli bis September 2019.

Eine Reaktion der Beschwerdeführerin bzw. ihres Vertreters aus die Verständigung über den Terminverlust ist weder aktenkundig und wurde auch gar nicht behauptet.

Rechtsgrundlagen

§ 217 BAO lautet:

2. Säumniszuschläge

§ 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 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.

§ 230 BAO lautet:

2. Hemmung der Einbringung.

§ 230. (1) Wenn eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit gemäß § 227 eingemahnt werden muß, dürfen Einbringungsmaßnahmen erst nach ungenütztem Ablauf der Mahnfrist, bei Einziehung durch Postauftrag erst zwei Wochen nach Absendung des Postauftrages oder bei früherem Rücklangen des nicht eingelösten Postauftrages eingeleitet werden. Ferner dürfen, wenn die Abgabenbehörde eine Abgabenschuldigkeit einmahnt, ohne daß dies erforderlich gewesen wäre, innerhalb der Mahnfrist Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

(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.

(4) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen; das gleiche gilt für einen Antrag gemäß § 214 Abs. 5.

(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, 2a und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

(7) Kommen während der Zeit, in der gemäß Abs. 1 bis 6 Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden dürfen Umstände hervor die die Einbringung einer

Abgabe gefährden oder zu erschweren drohen, so dürfen Einbringungsmaßnahmen durchgeführt werden, wenn spätestens bei Vornahme der Vollstreckungshandlung ein Bescheid zugestellt wird, der die Gründe der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung anzugeben hat (Vollstreckungsbescheid). Mit der Zustellung dieses Bescheides treten bewilligte Zahlungserleichterungen außer Kraft.

Rechtliche Erwägungen

Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen gemäß § 230 Abs 5 BAO 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.

Der Terminverlust nach § 230 Abs 5 BAO tritt unabhängig davon ein, ob er von der Behörde wahrgenommen wird. Geltend gemacht ist er durch Ausstellung eines Rückstandsausweises. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 BAO erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet.

Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt haben, sind ebenso wie die Dauer des Verzuges grundsätzlich unbeachtlich (VwGH 29.11.1994, 94/14/0094). Insbesondere setzt die Verwirkung des Säumniszuschlages kein Verschulden der Partei voraus (VwGH 10.11.1995, 92/17/0286).

Bei der Frage, ob grobes Verschulden vorliegt (oder nicht), handelt es sich nicht um eine Frage, die zu beweisen wäre; es handelt sich vielmehr um eine Rechtsfrage (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023). Fragen des Vorliegens eines groben Verschuldens der Partei sind der einzelfallbezogenen Beurteilung des Verwaltungsgerichts zuzuordnen (VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0007).

Gemäß § 217 Abs 7 BAO sind auf Antrag des Abgabepflichtigen Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft. Für die Herabsetzung des Säumniszuschlages bzw. die Unterlassung der Festsetzung eines solchen kommt es auf die Umstände der konkreten Säumnis an. Entscheidend ist nach der zitierten Gesetzesstelle, ob ihn an der Säumnis ein grobes Verschulden trifft. Grobes Verschulden fehlt, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliegt.

Auf der zweiten Seite des Bescheides über die Zahlungserleichterung findet sich nach der Überschrift "Fortsetzung des Bescheidspruchs" auch die Überschrift "Nichtanrechnung von Gutschriften". Darunter heißt es, dass Gutschriften - unabhängig vom Anlass ihres

Entstehens - zwar den Rückstand vermindern, aber weder in die zu leistenden Raten noch auf die nicht in die Zahlungserleichterung einbezogenen Abgaben angerechnet werden dürfen.

Zu einer solchen Gutschrift kam es durch die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen durch die Beschwerdeverentscheidung vom 27.11.2018. Durch diese Gutschrift in Höhe von € 4.581,-- verminderte sich der am 15.10.2019 als Restrate zu bezahlende Betrag automatisch von € 9.697,91 auf € 5.116,91. Ebenfalls verbunden mit dieser Beschwerdeverentscheidung ist, dass die Vorschriften der Einkommensteuervorauszahlungen für das erste und zweite Quartal 2019 nicht € 3.145, sondern nur € 2.000 betrug. Zieht man nun von der neuen planmäßigen Endrate von € 5.116,91 die sich daraus ergebende Differenz von zwei Mal € 1.145 ab, erhält man einen neuen Restratenbetrag von € 2.826,91. Da ursprünglich eine Einkommensteuervorauszahlung von € 3.145 für die Ratenbewilligung berücksichtigt wurde, kann es sich beim verbleibenden Restbetrag von € 2.826,91 nur um die EVZ 7-9/2019 handeln. Auf Grund des eingetretenen Terminverlustes war dieser Betrag jedoch schon früher fällig.

Zum Zeitpunkt über die Verständigung über den eingetretenen Terminverlust betrug der Saldo der offenen Abgaben € 5.526,91. Bis 30.9.2019 wurden weitere € 2.700 bezahlt, sodass ein Restsaldo von € 2.826,91 verblieb, der auch am Rückstandsausweis vom 9.10.2019 ausgewiesen ist. Ein Zahlungsaufschub auf Grund einer Bewilligung von Zahlungserleichterungen gilt dem § 212 Abs 2 zweiter Satz BAO zufolge im Fall eines Terminverlustes erst im Zeitpunkt der Ausstellung eines Rückstandsausweises als beendet (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 229 Anm 7). Damit ist auch die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Rückstandsaufgliederung vom 14.9.2019 bzw 16.9.2019, in der für den noch offenen Betrag in Höhe von € 2.826,91 eine Frist bis 15.10.2019 angezeigt wird, zutreffend.

Die Verständigung über den eingetretenen Terminverlust vom 9.9.2019 ist beim Vertreter der Beschwerdeführerin eingegangen. Eine Reaktion der Beschwerdeführerin bzw. ihres Vertreters auf diese Verständigung erfolgte nicht - darin unterscheidet sich auch der gegenständliche Beschwerdefall von der Entscheidung des UFS vom 23.07.2010 zur Geschäftszahl RV/3451-W/09.

Sofern die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde darauf hinweist, dass sie die auf dem Ausdruck des Steuerkontos ersichtlichen Fälligkeiten eingehalten habe, ist auf die der Beschwerde beigelegten Ausdrucke des Steuerkontos zu verweisen, die sowohl zum 14.9.2019 als auch zum 16.9.2019 einen Rückstand von € 5.526,91 aufweisen und in den darunterstehenden Zeilen vermerken "davon fällig: 5.526,91 davon nicht fällig: 0,00".

Der belangten Behörde ist beizupflichten, wenn sie ein grobes Verschulden darin erblickt, dass die Verständigung über den Terminverlust bei der Beschwerdeführerin nicht dazu geführt hat, dies so weit zu hinterfragen, dass kein säumniszuschlagspflichtiger Sachverhalt entsteht, zumal die Beschwerdeführerin offensichtlich Zweifel an der

Richtigkeit der Verständigung über den Terminverlust hatte und daher zwei Mal Ausdrucke aus FinanzOnline erstellt hat.

Grobes Verschulden im Sinne des § 217 Abs 7 BAO ist ebenfalls in einem Verhalten zu sehen, wenn das unbeachtet blieb, was im gegebenen Fall jedermann hätte einleuchten müssen und bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den Umständen in ungewöhnlichem Maß verletzt wurde. Wesentliches Merkmal der auffallenden Sorglosigkeit ist die Voraussehbarkeit des Schadens. Wenn nun eine Abgabenbehörde eine Zahlungserleichterung unter bestimmten Bedingungen bewilligt und diese Bedingungen nicht eingehalten werden, die Abgabenbehörde sodann auf einen eingetretenen Terminverlust hinweist und in diesem Verständigungsschreiben noch informiert, dass Säumnisfolgen vermieden werden können, wenn Abgabenschuldigkeiten bis zu einem bestimmten Tag entrichtet werden, ist vorhersehbar, dass Säumnisfolgen eintreten, wenn keine Entrichtung der Abgaben folgt.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinaus hing diese Entscheidung im Wesentlichen von der Würdigung der Umstände des Einzelfalles ab. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 14. Februar 2020