

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Hintermeier & Partner Rechtsanwälte, Andreas Hoferstr 8, 3100 St. Pölten, über die Beschwerden

1) vom 10. April 2019 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 11. März 2019 betreffend Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen und

2) vom 13. September 2019 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 21. August 2019 und vom 22. August 2019 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen

Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden 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

Sachverhalt:

1) Bescheid vom 11.3.2019 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen:

Mit Bescheid vom 11.3.2019 wurden gegenüber dem Beschwerdeführer (Bf) nachstehende erste Säumniszuschläge festgesetzt, weil er die angeführten Abgabenschulden nicht innerhalb nachstehender Fristen entrichtet hatte:

Abgabe	Frist	Betrag	Säumniszuschlag
Umsatzsteuer 2013	17.2.2014	37.501,16	750,02

Umsatzsteuer 2014	16.2.2015	41.042,90	820,86
Umsatzsteuer 2015	15.2.2016	38.960,79	779,22
Umsatzsteuer 2016	15.2.2017	42.893,21	857,86
Summe			3.207,96

Mit Schreiben vom 10.4.2019 erhob der Bf durch seine anwaltliche Vertretung sowohl gegen sämtliche nach einer Außenprüfung ergangenen Bescheide vom 8.3.2019 als auch gegen die Säumniszuschlagsfestsetzungen vom 11.3.2019 **Beschwerde** und begründete ausführlich die seiner Meinung nach bestehende Unrechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide.

Der Bf stellte Anträge auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Gleichzeitig beantragte er die Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgaben, welche das Finanzamt mit Bescheid vom 17.5.2019 bewilligte.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 26.9.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid vom 11.3.2019 über die Festsetzung erster Säumniszuschläge als unbegründet ab.

Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmung des § 217 Abs. 1 und 2 BAO verwies das Finanzamt in seiner Begründung darauf, dass die am 17.2.2014 fällige Umsatzsteuer 2013, die am 16.2.2015 fällige Umsatzsteuer 2014, die am 15.2.2016 fällige Umsatzsteuer 2015 und die am 15.2.2017 fällige Umsatzsteuer 2016 nicht bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet worden seien. Die Säumniszuschlagsfestsetzungen seien daher zu Recht erfolgt.

Die Festsetzung eines Säumniszuschlages von einer bescheidmäßig festgesetzten Abgabe setze nicht die Rechtskraft des Abgabenbescheides voraus (VwGH 30.5.1995, 95/13/0130). Da einer Bescheidbeschwerde nach § 254 BAO keine aufschiebende Wirkung zukomme, stehe der Umstand, dass ein Abgabenbescheid angefochten sei, der Entstehung der Säumniszuschlagsverpflichtung nicht entgegen (VwGH 23.3.2000, 99/15/0145).

Ergänzend werde darauf hingewiesen, dass im Falle einer Abänderung oder Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2016 die Abänderung oder Aufhebung der davon abhängigen Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 8 BAO von Amts wegen erfolgen würde.

Wegen des mittelbaren Zusammenhangs mit der Umsatzsteuer würden die ersten Säumniszuschläge in Höhe von 3.207,96 € gemäß § 212a BAO von der Einhebung ausgesetzt werden.

Mit Schreiben vom 28.10.2019 stellte der Bf fristgerecht einen **Vorlageantrag**.

Das Finanzamt habe in der Beschwerdeentscheidung vom 26.9.2019 angeführt, dass die fehlende Rechtskraft der neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2016 die Einhebung von Säumniszuschlägen nicht hindere.

Dazu sei jedoch auszuführen, dass die Grundlage, auf der die neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide ruhten, völlig aus der Luft gegriffen sei. Der Bf verweise dazu auf seine Bescheidbeschwerde vom 10.4.2019. Es wäre völlig unbillig, würde er zur Entrichtung der Säumniszuschläge verpflichtet, obwohl die den Säumniszuschlägen zugrundeliegenden Bescheide noch nicht einmal von einem unabhängigen Gericht geprüft worden seien. Diese Bescheide stützten sich auf die willkürliche Vorgehensweise der Behörde. Eine sofortige Verpflichtung zur Entrichtung der Säumniszuschläge würde zu einem unverhältnismäßigen Nachteil im Vermögen des Bf führen. Die in der Beschwerdeentscheidung angeführte Judikatur sei in diesem Fall daher nicht anwendbar.

Mit **Schreiben vom 5.11.2021** erklärte der Bf, im Zusammenhang mit seiner gegen die Säumniszuschlagsfestsetzungen eingebrachten Beschwerde auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu verzichten.

Gleichzeitig beantragte er, die Erledigung in der Hauptsache abzuwarten. Das Schicksal der Säumniszuschläge sei vom Schicksal der Hauptsache direkt abhängig. Selbst wenn diese ohnehin nach der Entscheidung in der Hauptsache von Amts wegen neu festgesetzt werden müssten, würden diese im Falle der Abweisung der gegenständlichen Beschwerde fällig und könnten vom Finanzamt vollstreckt werden. Eine Vollstreckung würde den Bf jedoch in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährden. Die prozessökonomischste Vorgehensweise wäre daher, mit der Entscheidung über die Säumniszuschläge so lange zuzuwarten, bis die Hauptsache entschieden sei. Mitunter erübrige sich durch die Entscheidung der Hauptsache ohnehin das gegenständliche Beschwerdeverfahren.

2) Bescheide vom 21.8.2019 und 22.8.2019 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen:

Nach einer beim Bf durchgeführten Außenprüfung ergingen am 8.3.2019 nachstehende Bescheide:

Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2016 und Erlassung neuer Sachbescheide sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2013 bis 2016.

Mit Schreiben vom 10.4.2019 erhob der Bf durch seine anwaltliche Vertretung Beschwerde gegen diese Bescheide und beantragte die Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgaben bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die erhobenen Beschwerden.

Mit Bescheid vom 17.5.2019 bewilligte das Finanzamt antragsgemäß die Aussetzung der Einhebung der angefochtenen Abgaben.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 21.8.2019 wies das Finanzamt sämtliche Beschwerden als unbegründet ab.

Anlässlich der Beschwerdeerledigungen (Beschwerdeverentscheidungen) verfügte es mit Bescheiden vom 21.8.2019 und 22.8.2019 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung und setzte mit weiteren Bescheiden vom 21.8.2019 und 22.8.2019 **Aussetzungszinsen** für die Zeit von 24.4.2019 bis 21.8.2019 in Höhe von 3.911,29 € und für die Zeit von 24.4.2019 bis 22.8.2019 Aussetzungszinsen in Höhe von 128,71 € fest.

In den Bescheiden über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wurde begründend darauf verwiesen, dass die Aussetzung der Einhebung infolge Beschwerdeerledigung abgelaufen sei.

In den Bescheiden über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wurde in der Begründung ausgeführt, dass Aussetzungszinsen für jene Abgaben vorzuschreiben seien, für die aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung bzw. aufgrund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eingetreten sei.

Mit Schreiben vom 13.9.2019 erhob der Bf durch die ihn vertretenden Rechtsanwälte **Beschwerde** gegen die Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019.

Das Finanzamt stütze sich darauf, dass die bewilligte Aussetzung der Einhebung aufgrund der Beschwerdeerledigung abgelaufen sei. Er habe aber eine Aussetzung bis zur rechtskräftigen Entscheidung im Rechtsmittelverfahren beantragt. Eine rechtskräftige Entscheidung liege jedoch nicht vor. Über die Beschwerden sei bislang lediglich mit Beschwerdeverentscheidungen entschieden worden, doch lägen noch keine Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts vor. Ein Vorlageantrag sei in offener Frist eingebracht worden, weshalb nicht von einer rechtskräftigen Entscheidung im Rechtsmittelverfahren ausgegangen werden könne. Der Behörde wäre daher möglich gewesen, mit der Erlassung der Bescheide über die Beendigung der Aussetzung zuzuwarten, ob die Beschwerdeverentscheidung in Rechtskraft erwachse. Da ein Vorlageantrag gestellt worden sei, treffe dies im vorliegenden Fall nicht zu. Den Bescheiden fehle überdies die notwendige Begründung.

Zur Fälligestellung von Zinsen sei auszuführen, dass es bis dato keine rechtskräftige Entscheidung gebe, die einen den Zinsen zugrundeliegenden Anspruch feststellen würde. Aus diesem Grund könnten auch keine Zinsen fällig gestellt werden. Der Bf müsste sonst bereits für einen Rückstand auf seinem Abgabenkonto Zinsen zahlen, dessen Bestehen noch nicht

rechtskräftig festgestellt worden sei. Dies würde der Rechtsmittelentscheidung vorgreifen. Das Rechtsmittelverfahren sei bislang aber nicht abgeschlossen.

Die bekämpften Bescheide wären aus diesen Gründen in diesem Verfahrensstadium nicht zu erlassen gewesen.

Der Bf beantrage daher, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und eine mündliche Verhandlung anzuberaumen.

Gleichzeitig stellte der Bf einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der mit den genannten Bescheiden vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019 vorgeschriebenen Abgaben (Aussetzungszinsen) bis zur rechtskräftigen Entscheidung im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 13.12.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen die Bescheide vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen als unbegründet ab.

Zur Begründung verwies das Finanzamt eingangs auf die gesetzliche Bestimmung des § 212a Abs. 9 lit. b BAO.

Im vorliegenden Fall sei mit Schreiben vom 10.4.2019 gegen die Einkommensteuer-, Anspruchszinsen- und Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2016 vom 8.3.2019 Beschwerde eingebracht und die Aussetzung der Einhebung des strittigen Abgabenbetrages gemäß § 212a BAO beantragt worden. Am 17.5.2019 seien die genannten Abgaben in Höhe von insgesamt 885.731,95 € antragsgemäß ausgesetzt worden.

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO sei der Ablauf der Aussetzung der Einhebung anlässlich einer über die Beschwerde ergehenden Beschwerdevorentscheidung zu verfügen. Aus diesem Grund sei aufgrund der Beschwerdevorentscheidungen vom 21.8.2019 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommen- und Umsatzsteuer 2013 bis 2016 und am 22.8.2019 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Anspruchszinsen 2013 bis 2016 verfügt worden. Da für die genannten Abgaben eine Aussetzung der Einhebung und somit ein Zahlungsaufschub bestanden habe, seien die Aussetzungszinsen am 21.8.2019 und am 22.8.2019 zu Recht festgesetzt worden und sei die Beschwerde daher abzuweisen gewesen.

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO schließe die Verfügung des Ablaufs anlässlich des Ergehens einer Beschwerdevorentscheidung eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus. Daher seien die Einkommen- und Umsatzsteuer 2013 bis 2016, die Anspruchszinsen 2013 bis 2016 sowie die Aussetzungszinsen 2019 vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019 aufgrund des Vorlageantrages vom 13.9.2019, mit welchem auch ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht worden sei, am 3.10.2019 von der Einhebung ausgesetzt worden.

Bemerkt werde, dass gemäß § 212a Abs. 9 lit. b BAO bei nachträglicher Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages erfolgen würde.

Mit Schreiben vom 30.12.2019 stellte der Bf einen **Vorlageantrag**.

In der Beschwerdeverentscheidung vom 13.12.2019 habe das Finanzamt die Bescheidbeschwerde vom 13.9.2019 gegen die Bescheide vom 21.8.2019 und 22.8.2019 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen abgewiesen, weil der Ablauf der Aussetzung der Einhebung anlässlich einer über die Beschwerde ergehenden Beschwerdeverentscheidung zu verfügen sei. Aus diesem Grund seien auch unverzüglich Anspruchszinsen (gemeint wohl: Aussetzungszinsen) vorzuschreiben. Im Hinblick auf die ergangene Beschwerdeverentscheidung sei ein Vorlageantrag eingebracht und damit einhergehend die neuerliche Aussetzung der Einhebung beantragt worden.

Aus diesem Grund wäre es nur denklogisch, auch die Einhebung der Aussetzungszinsen auszusetzen, da ja der Rechtsgrund des Bestehens der gesamten Forderung bestritten werde. Es wäre daher unlogisch, Zinsen für eine Forderung zu bezahlen, welche nach Ansicht des Bf nicht zu Recht bestehe. Aus Sicht der Behörde wäre es logischer und nachvollziehbarer, mit der Vorschreibung von Aussetzungszinsen bis zum Ablauf der Frist zur Erhebung eines Vorlageantrages zuzuwarten und erst dann gegebenenfalls Aussetzungszinsen vorzuschreiben oder diese erst nach endgültiger Beendigung der Aussetzung der Einhebung vorzuschreiben. Dies würde vermutlich eher dem Willen des Gesetzgebers – im Sinne einer einfachen und nachvollziehbaren Vollziehung der Gesetze – entsprechen.

Der Bf halte seine Bescheidbeschwerde vom 13.9.2019 aufrecht und verweise auf deren Inhalt, insbesondere auf die dort gestellten Beweisanträge.

Gleichzeitig stellte der Bf gemäß § 212a BAO den Antrag, die mit Bescheiden vom 21.8.2019 und 22.8.2019 vorgeschriebenen Aussetzungszinsen neuerlich bis zur rechtskräftigen Entscheidung im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren auszusetzen.

Mit **Schreiben vom 5.11.2021** erklärte der Bf, im Zusammenhang mit seiner gegen die Aussetzungszinsen eingebrachten Beschwerde auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu verzichten.

Gleichzeitig beantragte er, die Erledigung in der Hauptsache abzuwarten. Das Schicksal der Aussetzungszinsen sei vom Schicksal der Hauptsache direkt abhängig. Selbst wenn diese ohnehin nach der Entscheidung in der Hauptsache von Amts wegen neu festgesetzt werden müssten, würden diese im Falle der Abweisung der gegenständlichen Beschwerde fällig und könnten vom Finanzamt vollstreckt werden. Eine Vollstreckung würde den Bf jedoch in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährden. Die prozessökonomischste Vorgehensweise wäre daher,

mit der Entscheidung über die Aussetzungszinsen so lange zuzuwarten, bis die Hauptsache entschieden sei. Mitunter erübrige sich durch die Entscheidung der Hauptsache ohnehin das gegenständliche Beschwerdeverfahren.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Aktenteilen, dem Vorbringen des Vertreters des Bf, dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung sowie dem Abgabenkonto des Bf.

Rechtslage:

1) Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d BAO), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht getilgten Abgabebetrages zu entrichten (§ 217 Abs. 1 und 2 BAO).

Nach § 3 Abs. 2 lit. d BAO zählen zu den Nebengebühren u.a. Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge.

Ein Säumniszuschlag von einem fälligen Säumniszuschlag oder von fälligen Aussetzungszinsen darf daher nicht vorgeschrieben werden.

Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages ist die nicht entrichtete (bzw. nicht rechtzeitig entrichtete) Abgabenschuld, unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammabgabe (im vorliegenden Fall der Umsatzsteuer) rechtmäßig ist, ob die Festsetzung rechtskräftig oder mit Bescheidbeschwerde angefochten ist (Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 217 Rz 4, mit Verweis auf die dort angeführte Judikatur).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus; bei festgesetzten Abgaben besteht daher eine allfällige Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ohne Rücksicht auf die sachliche Richtigkeit der Vorschreibung (VwGH 18.9.2003, 2002/16//0072, mit Verweis auf VwGH 30.5.1995, 95/13/0130). Das hat zur Folge, dass ein Säumniszuschlagsbescheid auch dann rechtmäßig ist, wenn die zugrundeliegende Abgabensfestsetzung unrichtig ist.

Der Säumniszuschlag weist eine abgabenrechtliche Selbständigkeit auf; eine spätere allfällige Herabsetzung der Abgabenschuld hat auf den durch die Säumnis verwirkten Säumniszuschlag grundsätzlich keinen Einfluss. Durch die Bestimmung des § 217 Abs. 8 BAO wird jedoch die Möglichkeit geschaffen, im Fall der nachträglichen Herabsetzung der (Stamm-)Abgabenschuld den Säumniszuschlag unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages (von Amts wegen) entsprechend anzupassen.

Solche Herabsetzungen der maßgebenden Abgabenschuld können beispielsweise durch Beschwerdevereinscheidungen (§ 263 Abs. 1) oder Erkenntnisse der Verwaltungsgerichte erfolgen (§ 279 Abs. 1; Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 217 Rz 50 f).

Nach § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen.

Durch die Nachforderung aufgrund der Veranlagung wird keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet (§ 21 Abs. 5 UStG 1994). Diese Gesetzesfassung beruht auf dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 27.9.1984, G 111/84, worin dieser die Rechtsauffassung vertreten hat, dass Nachforderungen an Umsatzsteuer aufgrund der Jahresveranlagung zwangsläufig die Unrichtigkeit der Umsatzsteuervoranmeldung(en) für den Veranlagungszeitraum implizieren. Umsatzsteuernachforderungen seien damit zwangsläufig nicht entrichtete Vorauszahlungen oder verminderte Überschüsse.

Für Abgaben wie die Umsatzsteuer tritt die Fälligkeit daher unabhängig von der bescheidmäßigen Geltendmachung zum gesetzlich festgelegten Zeitpunkt ein.

Im Fall der Veranlagung zur Umsatzsteuer handelt es sich im vorliegenden Fall um eine Festsetzung der Abgabe nach der Fälligkeit, weshalb für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Umsatzsteuerbescheides zusteht. Weil die Zahlung aufgrund der Nachforderung erst nach Fälligkeit erfolgt, ist wegen der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer bis zum Fälligkeitstag ein Säumniszuschlag grundsätzlich verwirkt und kann nicht verhindert werden (VwGH 29.1.1998, 97/15/0168).

Auch ein innerhalb dieser Nachfrist gestellter Antrag auf Aussetzung der Einhebung hat keine Auswirkung auf den mit Ablauf des Fälligkeitstages bereits entstandenen Säumniszuschlagsanspruch (VwGH 20.4.1995, 92/13/0115; UFS 1.7.2011, RV/3059-W/10; UFS 9.1.2012, RV/0184-I/11; BFG 25.11.2014, RV/7104709/2014; BFG 25.6.2019, RV/7106329/2016).

Da im Beschwerdeverfahren gegen einen Säumniszuschlagsbescheid die Richtigkeit des zugrundeliegenden Abgabenbescheides nicht zu prüfen ist, bestehen nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine Bedenken, wenn über die Beschwerde gegen einen Säumniszuschlagsbescheid entschieden wird, obwohl über den der Säumniszuschlagsfestsetzung zugrundeliegenden Abgabenbescheid noch nicht abgesprochen worden ist.

Sollte sich der Umfang der Inanspruchnahme des Beschwerdeführers infolge Erledigung der gegen den Abgabenbescheid gerichteten Beschwerde ändern, sieht § 217 Abs. 8 BAO eine

nachträgliche Herabsetzung oder Aufhebung des Säumniszuschlages vor (VwGH 24.1.2018, Ra 2017/13/0023, mit Verweis auf VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206).

2) Nach § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, 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.

Nach § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung 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) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

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

Demnach ist der Ablauf der Aussetzung (auch) anlässlich einer über die Beschwerde ergehenden Beschwerdeverentscheidung zu verfügen (VwGH 22.1.2001, 2000/17/0265; VwGH 24.10.2016, Ro 2014/17/0064); der Ablauf der Aussetzung ist bei einer Entscheidung im Sinne des § 212a Abs. 5 lit. a bis c BAO zwingend vorzunehmen (VwGH 16.12.2009, 2007/15/0294).

Die Pflicht, anlässlich der Beschwerdeverentscheidung den Ablauf zu verfügen, erlischt nicht, wenn zwischenzeitig ein Vorlageantrag gestellt und ein neuerlicher Aussetzungsantrag eingebracht wird (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225).

Nach § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschulden

a) solange aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht

festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Aussetzungszinsen stellen ein Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen (jederzeit durch Entrichtung beendbaren) Zahlungsaufschub dar (VwGH 21.7.1998, 97/14/0131) und sind gesetzliche Folge des verfügbaren Ablaufs der Aussetzung der Einhebung von Abgaben infolge Erledigung der damit im Zusammenhang stehenden Beschwerde (VwGH 21.7.1998, 98/14/0101).

Bemessungsgrundlage der Aussetzungszinsen sind die im Aussetzungsbescheid angeführten Abgabenschulden, weil hinsichtlich dieser Abgaben ein Zahlungsaufschub eingetreten ist.

Daher fallen grundsätzlich keine Aussetzungszinsen an, soweit der Bescheidbeschwerte stattgegeben wird. Entscheidend ist, ob sich der strittige Betrag letztlich als rechtswidrig oder rechtmäßig erweist (Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 212a Rz 34).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Nebengebühren (z.B. Aussetzungszinsen) setzt die Pflicht zur Erhebung dieser Nebengebühren nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus. Im Falle der Abänderung der formellen Abgabenschuld sind nach den ausdrücklichen Regelungen in der BAO (z.B. nach § 212a Abs. 9 drittletzter Satz BAO) die genannten Nebengebühren abzuändern (VwGH 26.1.2006, 2005/16/0240).

Eine nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld ist von Amts wegen zu berücksichtigen.

Erwägungen:

1) Bescheid vom 11.3.2019 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen:

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist ausschließlich der Bescheid vom 11.3.2019 betreffend die Festsetzung von (ersten) Säumniszuschlägen in Höhe von 750,02 €, 820,86 €, 779,22 € und 857,86 € wegen nicht fristgerechter Entrichtung der mit den Bescheiden vom 8.3.2019 festgesetzten Umsatzsteuer 2013 bis 2016.

Im Beschwerdefall waren die festgesetzten Umsatzsteuerbeträge 2013 bis 2016 lange vor ihrer bescheidmäßigen Nachforderung fällig. Durch die Nachfristen von einem Monat gemäß § 210 Abs. 4 BAO, die für die Entrichtung der Umsatzsteuer zur Verfügung standen, wurde die Fälligkeit der Umsatzsteuer nicht verschoben (Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 210 Rz 9).

Aus dem gesamten Beschwerdevorbringen ist erkennbar, dass der Bf die Unrechtmäßigkeit der Säumniszuschlagsvorschriften darin begründet sieht, dass die Grundlagen für die neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide völlig aus der Luft gegriffen seien, die Behörde willkürlich

gehandelt habe und es daher unbillig wäre, ihn zur sofortigen Entrichtung der Säumniszuschläge zu verpflichten. Die in der Beschwerdeverentscheidung angeführte Judikatur, wonach die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht die Rechtskraft des zugrundeliegenden Abgabenbescheides voraussetze, sei daher in seinem Fall nicht anzuwenden.

Dazu ist festzustellen, dass nach der Rechtsprechung für das Entstehen einer Säumniszuschlagspflicht allein maßgeblich ist, ob das objektive Tatbestandsmerkmal, nämlich die Nichtentrichtung einer Abgabenschuld spätestens zum Fälligkeitstag, erfüllt ist. Diesfalls genügt der Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld, und zwar unabhängig von der sachlichen Richtigkeit oder der Rechtskraft der Abgabenfestsetzung und unabhängig davon, welche Gründe die beschwerdeführende Partei gegen die Rechtmäßigkeit des Stammabgabenbescheides (im vorliegenden Fall der Umsatzsteuerbescheide) vorbringt.

Auch der Umstand, dass die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide noch unerledigt sind, steht nach der o.a. Judikatur einer Entscheidung über die Beschwerde gegen die Säumniszuschlagsbescheide nicht entgegen.

Das Finanzamt hat daher in der Beschwerdeverentscheidung zu Recht darauf hingewiesen, dass der Umstand, dass gegen die Umsatzsteuerbescheide (ebenfalls) Beschwerde erhoben worden ist und noch zu prüfen sein wird, ob diese Bescheide materiell richtig sind, die Rechtmäßigkeit der Säumniszuschläge nicht berührt.

Die im Vorlageantrag eingewendete Unbilligkeit der Einhebung der Säumniszuschläge ist keine Tatbestandsvoraussetzung für die Festsetzung eines Säumniszuschlages.

Auch der Antrag des Bf vom 5.11.2021, die Erledigung in der Hauptsache abzuwarten, weil die Säumniszuschläge im Falle der Abweisung der Beschwerde fällig würden, diese vom Finanzamt vollstreckt werden könnten und eine Vollstreckung den Bf in seiner wirtschaftlichen Existenz gefährden würde, berührt die Einhebung bzw. zwangsweise Einbringung der Säumniszuschläge, wogegen dieses Beschwerdeverfahren die Rechtmäßigkeit der Festsetzung der Säumniszuschläge zum Gegenstand hat.

Der Bf ist auf die zutreffende Feststellung des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung zu verweisen, wonach wegen des mittelbaren Zusammenhangs der Säumniszuschläge mit der Umsatzsteuer auch die Einhebung der Säumniszuschläge in Höhe von insgesamt 3.207,96 € ausgesetzt werde.

Zu den Abgaben, deren Höhe mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, gehören alle Abgaben, die im Fall einer dem Begehren des Bf Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung von Amts wegen herabzusetzen sind oder deren Festsetzung diesfalls

überhaupt aufzuheben ist. Darunter fallen beispielsweise Säumniszuschläge oder Aussetzungszinsen (Ritz/Koran, BAO⁷ (2021), § 212a Rz 7).

Die vom Bf befürchtete Vollstreckung der Säumniszuschläge als mittelbar von der Erledigung der Bescheidbeschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide abhängige Abgabe wäre daher nicht zulässig.

Da über die Beschwerden gegen die Umsatzsteuerbescheide bis dato nicht rechtskräftig entschieden worden ist, gehören diese nach wie vor dem Rechtsbestand an.

Die mit den Bescheiden vom 8.3.2019 vorgeschriebenen Umsatzsteuernachforderungen wurden unstrittig nicht bis spätestens an den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet. Damit ist die Tatbestandsvoraussetzung gemäß § 217 Abs. **Abs. 1** BAO für die Festsetzung der Säumniszuschläge erfüllt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden ist.

Sollten die Beschwerden zu einer Verringerung der Umsatzsteuervorschreibungen führen, wären die entsprechenden Säumniszuschlagsfestsetzungen gemäß § 217 Abs. 8 BAO von Amts wegen anzupassen.

2) Bescheide vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen:

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sind ausschließlich die Bescheide vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist alleine die Rechtsfrage zu klären, ob diese Bescheide rechtmäßig sind.

Der Bf begründet die seiner Meinung nach vorliegende Unrechtmäßigkeit der Aussetzungszinsfestsetzungsbescheide damit, dass gegen die Beschwerdeentscheidungen jeweils Vorlageanträge eingebracht worden seien und demzufolge bis dato keine rechtskräftigen Beschwerdeerledigungen vorlägen, weshalb auch keine Zinsen fällig gestellt werden dürften.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass nach § 212a Abs. 5 lit. a BAO (auch) anlässlich einer Beschwerdeentscheidung ein Bescheid über den Ablauf der Aussetzung und infolgedessen auch ein Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu ergehen haben, und zwar auch dann, wenn eine Beschwerdeentscheidung wegen eines nachfolgenden Vorlageantrages noch keine das Verfahren abschließende Entscheidung darstellt.

Entscheidend ist die Erledigung einer Beschwerde, nicht jedoch die Rechtskraft dieser Erledigung.

Aussetzungszinsen sind daher unabhängig davon festzusetzen, ob die Rechtskraft der Beschwerdeerledigung eingetreten ist oder nicht.

Wird nach Erlassung der Beschwerdeentscheidung ein Vorlageantrag eingebracht, sind die Stellung eines neuerlichen Aussetzungsantrages und dessen allfällige neuerliche Bewilligung vorgesehen.

Im vorliegenden Fall ergingen die (abweisenden) Beschwerdeentscheidungen betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2013 bis 2016 sowie Anspruchszinsen 2013 bis 2016 am 21.8.2019.

Aus diesem Grund verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2013 bis 2016 (mit Bescheid vom 21.8.2019) und betreffend Anspruchszinsen 2013 bis 2016 (mit Bescheid vom 22.8.2019) und setzte für die ausgesetzt gewesenen Abgaben die Aussetzungszinsen (mit den bekämpften Bescheiden vom 21.8.2019 und vom 22.8.2019) fest.

In den Vorlageanträgen vom 13.9.2019 betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 2013 bis 2016 sowie Anspruchszinsen 2013 bis 2016 stellte der Bf neuerlich Anträge auf Aussetzung der Einhebung, welche das Finanzamt mit Bescheid vom 3.10.2019 antragsgemäß bewilligte und neben der Umsatz- und Einkommensteuer und der Anspruchszinsen auch die Aussetzungszinsen in Höhe von 3.911,29 € und 128,71 € aussetzte. Dies hat die neuerliche Hemmung der Einbringung der strittigen Abgaben zur Folge.

Im Beschwerdefall liegen die Voraussetzungen des § 212a Abs. 5 lit. a BAO vor, weshalb die Abgabenbehörde zwingend den Ablauf der Aussetzung zu verfügen und Aussetzungszinsen festzusetzen hatte.

Wurde eine Aussetzung bewilligt, so endet der Zeitraum für die Zinsenberechnung mit der Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung.

Sollte das Bundesfinanzgericht den Beschwerden gegen die eingangs angeführten Sachbescheide vom 8.3.2019 (teilweise) stattgeben, wäre die für den Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld getroffene Regelung des § 212a Abs. 9 drittletzter Satz BAO, die der Akzessorietät von Aussetzungszinsen Rechnung trägt, von Amts wegen zu berücksichtigen.

Da auch Aussetzungszinsen zu den Abgaben gehören, deren Höhe mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde (im vorliegenden Fall von der Beschwerde gegen die Umsatzsteuer-, Einkommensteuer- und Anspruchszinsenbescheide) abhängt, war zur Befürchtung des Bf betreffend die zwangsweise Einbringung der Aussetzungszinsen auf die Erwägungen oben in Punkt 1) zu verweisen.

Die angefochtenen Bescheide über die Festsetzung von Aussetzungszinsen entsprechen aufgrund der dargelegten Erwägungen der Rechtslage, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

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.

Die im vorliegenden Fall relevanten Rechtsfragen sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist somit nicht zulässig.

Linz, am 5. Jänner 2022