

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ECOVIS Austria Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Schmalzhofgasse 4, 1060 Wien, über die Beschwerde vom 12. Mai 2022 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 11. April 2022 über die Festsetzung von Stundungszinsen gemäß § 212 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit elektronischer Eingabe vom 30. Juni 2021 beantragte der Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf) die Gewährung eines Ratenplans in der Variante 2 des COVID-19-Ratenzahlungsmodells inklusive der sogenannten Safety-Car-Phase zur Begleichung des damals unberichtigt aushaftenden Rückstandes iHv 20.319,40 Euro.

Dieser Antrag wurde vom zuständigen Finanzamt (als nunmehr belangte Behörde) mit Bescheid vom 1. Juli 2021 über die Bewilligung einer COVID-19-Ratenzahlung gemäß der Bestimmung des § 323e Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) stattgebend erledigt. Der

Zahlungserleichterung in Form von Ratenzahlungen wurde der offene Rückstand von 20.319,40 Euro sowie die bis zum Ablauf anfallenden Vorauszahlungen an Einkommensteuer iHv 16.673 Euro zugrunde gelegt. Als Zahlungstermin für die insgesamt 15 monatlichen Raten wurde der 25. (bzw nächstfolgende Werktag) des jeweiligen Monats bestimmt.

Wegen der nicht zeitgerechten Entrichtung der am 25. März 2022 fälligen Rate iHv 1.141 Euro wurde von der Abgabenbehörde mit Rückstandsausweis vom 11. April 2022 bzw Zahlungsaufforderung vom 12. April 2022 der Terminverlust wahrgenommen und mit den Bescheiden vom 11. April 2022 erste Säumniszuschläge betreffend die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 07-09/2021, 10-12/2021 und 01-03/2022 iHv insgesamt 200,10 Euro sowie die verfahrensgegenständlichen Stundungszinsen für den Zeitraum vom 30. Juni 2021 bis 10. April 2022 iHv 176,86 Euro festgesetzt.

Mit Eingabe über FinanzOnline vom 12. Mai 2022 erhob der Bf fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde gegen die Bescheide vom 11. April 2022 und führte zur Begründung wie folgt aus.

„Wir dürfen auf den Bescheid über die Bewilligung einer COVID-19-Ratenzahlung vom 1. Juli 2021 sowie auf die Vorschriften der Einkommensteuervorauszahlungen für das 3. und 4. Quartal 2021 sowie das 1. Quartal 2022 verweisen. In den Raten, die pünktlich eingehalten wurden, sind die laufenden Vorauszahlungen inkludiert.

Es ist daher falsch, dass für die oben angeführten Einkommensteuervorauszahlungen Säumniszuschläge festgesetzt wurden, dass die Ratenbewilligung vom 1. Juli 2021 offensichtlich aufgekündigt wurde, dass die Vorauszahlung für das 2. Quartal 2022 ohne Hinweis auf eine bestehende Ratenvereinbarung in voller Höhe zur Zahlung vorgeschrieben wurde.

Wir ersuchen Sie diese Fehler umgehend zu korrigieren.

Bei den Stundungszinsen gehen wir davon aus, dass diese nach Ablauf des Ratenzahlungszeitraums vorzuschreiben sind.“

In Erledigung dieser Beschwerde hob die belangte Behörde mit Beschwerdevorentscheidung vom 14. Juni 2022 den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen auf und führte hinsichtlich des Bescheides vom 11. April 2022 über die Festsetzung von Stundungszinsen aus:

„Die Zahlungstermine für die monatlichen Zahlungen wurden laut Bescheid mit 25. des jeweiligen Monats vorgeschrieben. Die laufenden Einzahlungen erfolgten teilweise verspätet, sodass die Zahlungserleichterung mit 11. April 2022 beendet wurde. Daher erscheint die Vorschreibung der Stundungszinsen für den Zeitraum vom 30. Juni 2021 bis 10. April 2022 als gerechtfertigt und die betreffende Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.“

Mit fristgerechter Eingabe über FinanzOnline vom 15. Juli 2022 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde gegen den Stundungszinsenbescheid vom 11. April 2022 an das Bundesfinanzgericht sowie die Stornierung der Stundungszinsen und die Fortführung der Ratenvereinbarung. Zusätzlich erhob der Bf in dieser Eingabe (die nicht verfahrensgegenständliche) Beschwerde gegen einen weiteren Säumniszuschlagsbescheid vom 9. Juni 2022.

Zur (gemeinsamen) Begründung hielt der Bf wie folgt fest.

„Wir dürfen auf den Bescheid über die Bewilligung einer COVID-19-Ratenzahlung vom 1. Juli 2021 verweisen. In den Raten, die pünktlich eingehalten wurden, sind die laufenden Vorauszahlungen inkludiert.

Es ist daher falsch, dass für die Einkommensteuervorauszahlungen Säumniszuschläge festgesetzt wurden, dass die Ratenbewilligung vom 1. Juli 2021 offensichtlich aufgekündigt wurde und Stundungszinsen festgesetzt wurden.

Zur pünktlichen Einhaltung der Ratenzahlungen:

Wir legen als Beweismittel exemplarisch den Zahlungsbeleg einer am 4. April 2022 geleisteten Ratenzahlung bei. Diese Zahlung wurde offensichtlich erst am 27. April 2022 mit Wirkung vom 26. April 2022 vom Finanzamt gebucht (siehe FinanzOnline).

Wir ersuchen Sie diese Fehler umgehend zu korrigieren.

Bei den Stundungszinsen gehen wir davon aus, dass diese nach Ablauf des Ratenzahlungszeitraums vorzuschreiben sind.“

In der Folge legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 8. August 2022 zur Entscheidung vor.

In einer Stellungnahme im Vorlagebericht hielt die Abgabenbehörde zum Vorbringen des Bf fest, dass entsprechend dem Überweisungsbeleg die Durchführung der Überweisung iHv 1.141 Euro am 4. April 2022 erfolgt sei, dies aber keine Auskunft darüber gebe, dass das Geld auch tatsächlich geflossen sei. Für die Entrichtung einer Überweisung auf das Konto der empfangsberechtigten Kasse sei vielmehr der Tag der Gutschrift entscheidend (siehe § 211 Abs. 1 Z 1 BAO). Laut Überweisungsbeleg sei die Zahlung iHv 1.141 Euro am Abgabenkonto des Bf am 26. April 2022 entrichtet worden. Vom Finanzamt sei sie anschließend am 27. April 2022 gebucht worden. Weiters seien auch die übrigen Ratenzahlungen – unter Berücksichtigung der dreitägigen Respirofrist des § 211 Abs. 2 BAO – zum Teil verspätet entrichtet worden, weshalb sich das Vorbringen im Vorlageantrag als unbegründet erweise.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Mit Bescheid vom 1. Juli 2021 über die Bewilligung einer COVID-19-Ratenzahlung wurde dem Bf die Entrichtung seiner Abgabenschuldigkeiten in Raten von 370 Euro (1. bis 3. Rate, sogenannte Safety-Car-Phase) bzw 1.141 Euro (4. bis 14. Rate) gewährt. Für die verbleibende Restschuld iHv 23.331,40 Euro war in der Folge offensichtlich ein weiteres Ersuchen um Ratenzahlung beabsichtigt gewesen. Mit diesem Bescheid wurden die Zahlungstermine für die monatlichen Raten mit dem 25. (bzw nächstfolgenden Werktag) des jeweiligen Monats bestimmt.

Im Rahmen dieser Zahlungsvereinbarung entrichtete der Bf die monatlichen Zahlungen im Zeitraum von Juli 2021 bis Februar 2022 zwar durchgehend verspätet, die Entrichtung erfolgte aber mit einer Ausnahme – die 7. Rate iHv 1.141 Euro zum Zahlungstermin 25. Jänner 2022 wurde erst per 1. Februar 2022 bezahlt – noch innerhalb der Respirofrist von drei Tagen iSd Bestimmung des § 211 Abs. 2 BAO.

Die Entrichtung der 9. Rate iHv 1.141 Euro mit Zahlungstermin 25. März 2022 erfolgte hingegen erst am 26. April 2022. Der diesbezüglich eingetretene Terminverlust wurde von der Abgabenbehörde mit Rückstandsausweis vom 11. April 2022 wahrgenommen.

Zum übermittelten Zahlungsbeleg vom 4. April 2022 ist festzuhalten, dass die Überweisung von 1.141 Euro einerseits verspätet – die dreitägige Respirofrist für die betreffende Rate endete bereits am 30. März 2022 – und andererseits auch fehlerhaft iSd Anführung einer falschen Steuernummer erfolgte.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig und gründet sich auf den Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, dem Vorbringen des Bf sowie die Einsichtnahme des Richters in den elektronischen Steuerakt.

Rechtsgrundlagen

§ 212 Abs. 2 BAO lautet:

„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.“

§ 230 Abs. 5 BAO lautet:

„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.“

§ 323e Abs. 2 BAO lautet:

„Für die Phase 1 des COVID-19-Raten-zahlungsmodells gilt Folgendes:

- 1. Gegenstand des Antrags auf Ratenzahlung sind Abgabenschuldigkeiten, die überwiegend zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sind einschließlich die der Höhe nach bescheidmäßig festgesetzten Vorauszahlungen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer, hinsichtlich derer die Zahlungstermine in der Phase 1 gelegen sind.*
- 2. Der Antrag auf Ratenzahlung ist ab dem 10. Juni 2021 bis zum 30. Juni 2021 einzubringen.*
- 3. Der Ratenzahlungszeitraum endet am 30. September 2022.*
- 4. Innerhalb des Ratenzahlungszeitraumes kann der Abgabepflichtige einmal einen Antrag auf Neuverteilung der Ratenbeträge stellen.*

5. *Die während des Ratenzahlungszeitraumes an eine Abgabenbehörde geleisteten Zahlungen können weder nach der Insolvenzordnung – IO, RGBI. Nr 337/1914 noch nach der Anfechtungsordnung – AnfO, RGBI. Nr 337/1914, angefochten werden.*

Abgesehen von den Voraussetzungen für die Gewährung der Ratenzahlung ist im übrigen § 212 BAO anzuwenden.“

Rechtliche Beurteilung

Im vorliegenden Fall ist die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Stundungszinsen sowie die Beendigung einer COVID-19-Ratenzahlung strittig.

Vom Gesetzgeber wurden ua mit der Bestimmung des § 323e BAO Sonderregelungen aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID-19 erlassen. Nach dem COVID-19 Ratenzahlungsmodell konnten bzw können gestundete Abgaben in Raten über zwei Phasen zurückbezahlt werden.

Bereits im Bewilligungsbescheid vom 1. Juli 2021 wurde darauf hingewiesen, dass für Schuldigkeiten von insgesamt mehr als 750 Euro gemäß § 323e Abs. 1 iVm § 212 Abs. 2 BAO Stundungszinsen in Höhe von 2 % über dem Basiszinssatz mit gesondertem Bescheid angefordert werden und dass im Falle eines Terminverlustes die Stundungszinsen bis zum Zeitpunkt der Ausfertigung des Rückstandsausweises berechnet werden.

Sachverhaltsmäßig steht im gegenständlichen Fall fest, dass die 9. Rate laut Bewilligungsbescheid vom 1. Juli 2021 iHv 1.141 Euro nicht zum Zahlungstermin per 25. März 2022, sondern erst mit 26. April 2022 dem Abgabenkonto des Bf gutgeschrieben worden ist. Die näheren, die verspätete und fehlerhafte Überweisung vom 4. April 2022 verursachenden Umstände sind nicht bekannt und konnten anhand des Vorbringens der Bf Partei auch nicht näher beurteilt werden.

Geldschulden, wozu auch Steuerschulden zählen, sind Bringschulden. Der Schuldner trägt nach § 905 Abs. 2 ABGB die Kosten und die Gefahr der Übersendung des Geldbetrages (vgl zB VwGH 26.09.2000, 99/13/0196). Für den konkreten Fall bedeutet das, dass die verspätet und fehlerhaft (unter Angabe einer anderen Steuernummer) erfolgte Überweisung zu Lasten des Bf geht und die fällige Ratenzahlung erst mit der Gutschrift am Finanzamtskonto per 26. April 2022 als entrichtet gilt. Der Zeitpunkt der Entrichtung ist dabei insbesondere für den Terminverlust iSd § 230 Abs. 5 BAO von Bedeutung.

Nach der Bestimmung des § 230 Abs. 5 zweiter Satz BAO erlöschen Zahlungserleichterungen, wenn ein Ratentermin oder eine im Spruch des Zahlungserleichterungsbescheides enthaltene auflösende Bedingung nicht eingehalten wird. Der Terminverlust nach § 230 Abs. 5 BAO tritt

unabhängig davon ein, ob er von der Behörde wahrgenommen wird. Wahrzunehmen ist er durch Ausstellung eines Rückstandsausweises, wodurch der Zahlungsaufschub und der für die Stundungszinsberechnung maßgebende Zeitraum gemäß § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO endet.

Das Finanzamt hat am 11. April 2022 einen Rückstandsausweis für die offenen Abgabenschuldigkeiten iHv insgesamt 23.509,40 Euro ausgestellt. Die Zahlungserleichterung im Rahmen des COVID-19 Ratenzahlungsmodell ist damit erloschen. Da weder die aushaftenden Abgabenschulden entrichtet wurden noch ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen gestellt wurde, traten die abgabenrechtlichen Folgen des Terminverlusts ein.

Solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen, oder soweit infolge einer erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt, sind gemäß der Bestimmung des § 212 Abs. 2 BAO Stundungszinsen zu entrichten.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 11. April 2022 wurden vom Finanzamt für den Zeitraum vom 30. Juni 2021 (Tag der Antragstellung auf Gewährung des Ratenplans) bis 10. April 2022 (Tag vor der Ausstellung des Rückstandsausweises am 11. April 2022) in Abhängigkeit vom jeweils offenen Saldo in Form einer tageweisen Berechnung Stundungszinsen festgesetzt.

Aufgrund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen und der Tatsache, dass hinsichtlich der Vorschreibung und Festsetzung von Stundungszinsen für die Abgabenbehörde kein Ermessen besteht, erfolgte die bescheidmäßige Vorschreibung somit zu Recht.

Schließlich ist zum Vorbringen des Bf, wonach die Stundungszinsen nach Ablauf des Ratenzahlungszeitraums vorzuschreiben wären, darauf hinzuweisen, dass ein Stundungszinsbescheid grundsätzlich auch unabhängig von einer Beendigung des Zahlungsaufschubes ergehen kann.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer ordentlichen 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.

Im gegenständlichen Fall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Lösung der entscheidungserheblichen Rechtsfragen betreffend die Rechtmäßigkeit der vorgeschriebenen Stundungszinsen ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz bzw der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 11. August 2022