

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch HAUNSCHMIDT & PARTNER Steuerberatungs GmbH, Julius Tandler Pl 6 Tür 9, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 26. März 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 9. März 2020 betreffend Stundungszinsen 2020 nach der am 4.12.2023 am Bundesfinanzgericht in Wien über Antrag der Partei (§ 78 BAO i.V.m. § 274 Abs. 1 Z 1 BAO) in Abwesenheit der Beschwerdeführerin bzw ihrer Vertretung und in Anwesenheit von Mag. Martin Holzapfel und Mag. Sebastian Rivo-Wastl, BA für die belangte Behörde durchgeführten mündlichen Verhandlung zur Steuernummer ***Bf1StNr3*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Stundungszinsen für den Zeitraum 2.10.2019 bis 21.2.2020 werden in Höhe von € 8.844,71 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Stundungsansuchen

Mit Schreiben vom 30.9.2019 richtete die Beschwerdeführerin durch ihren (damaligen) steuerlichen Vertreter ein Stundungsansuchen an das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg. Darin wird ausgeführt, dass das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin einen Rückstand in Höhe von € 700.157,89 aufweist, wovon ein Großteil an diesem Tag fällig werde. Beantragt wurde eine Stundung des gesamten Rückstandes bis 30.11.2019. Bezüglich der noch nicht verbuchten Gutschriften wollte sich der Vertreter in den nächsten Tagen beim Finanzamt melden.

Abweisung des Stundungsansuchens

Mit Bescheid vom 21.2.2020 hat die belangte Behörde das Ansuchen vom 30.9.2019 abgewiesen. Als Begründung für die Abweisung wurde angeführt, dass die selbst beantragte Stundungsfrist bereits abgelaufen war.

Stundungszinsen

Mit Bescheid vom 9.3.2020 hat die belangte Behörde der Beschwerdeführerin Stundungszinsen in Höhe von € 9.660,28 vorgeschrieben. Die Berechnung der Stundungszinsen stellt sich wie folgt dar:

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Tagessaldo	Anzahl der Tage	Jahreszins-satz	Tageszins-satz	Stundungszinsen
02.10.2019	+ 683.467,89	+ 683.467,89	15	3,88	0,0106	1.086,71
17.10.2019	+ 2.185,50	+ 685.653,39	21	3,88	0,0106	1.526,26
07.11.2019	– 45.160,53	+ 640.492,86	26	3,88	0,0106	1.765,20
03.12.2019	– 11.973,94	+ 628.518,92	30	3,88	0,0106	1.998,69
02.01.2020	– 20.554,94	+ 607.963,98	32	3,88	0,0106	2.062,21
03.02.2020	– 1.605,71	+ 606.358,27	19	3,88	0,0106	1.221,21

Stundungszinsen

9.660,28 €

Beschwerde gegen den Stundungszinsenbescheid

Mit Schreiben vom 26.3.2020 hat die Beschwerdeführerin gegen die Festsetzung von Stundungszinsen Beschwerde erhoben und dies folgendermaßen begründet:

„Unter Hinweis auf die derzeit durch die Corona- Krise äußerst schwierige Wirtschaftslage und insbesondere unter Hinweis auf die offene aufliegende Beschwerde vom 20.9.2019 ersucht die o.a. Festsetzung von Stundungszinsen von EUR 9.660,28 ersatzlos aufzuheben und den Saldo des o.a. Steuerkontos entsprechend zu korrigieren. Abgesehen von den gesamten eingebrachten Beschwerden insbes. vom 20.9.2019 wird daher nochmals der Aussetzungsantrag wiederholt.“

Verweis auf die Compensandoliste vom 5.12.2019 und Beschwerde vom 20.9.2019. Dadurch entfallen Zinsen, Säumniszuschläge zur Gänze, sonstige Pfändungsmaßnahmen sind obsolet bis zur Gegenrechnung /Korrektur lt. beil. Aufstellung.

Es wird daher die Aufhebung des o.a. Abänderungsbescheides ausdrücklich beantragt, um Aufschiebung und Vollstreckung gem. § 18 Zif.1 AbgEO sowie aller Vollstreckungsmaßnahmen sowie einer mündlichen Verhandlung vor/bei der Berufungsinstanz bzw. Bundesfinanzgericht.

Weitere Beweise und Anträge vorbehalten.“

Beigelegt war ein Schreiben vom 8.1.2020 mit dem Betreff „Strn.: ***Bf1StNr3*** Zusammenstellung Forderungen ***Bf1*** Gem. div. Berufungen und Beschwerden compensando“ wie folgt:

1. Aus verjährten Ansprüchen, Erledigungserinnerung v. 15.2.2013	EUR 216944,08
2. UST 2000 Schreibfehler	EUR 4.042,79
3. Saldo nicht gutgebrachte VST gem. Erkl. 2005 bis 2011	EUR 87025,79
4. VST 2012 s.a. Schr. v. 12.1. und 14.2.2014	EUR 48594,77
5. VST 2013	EUR 85623,47
6. VST 2014	EUR 112145,11
7. Gepfändete Treuhandgelder von Mietern	EUR 4490,19
8. VST 2015	EUR 81245,86
9. VST 2016	EUR 5695,09
10. 10. Kostenersatz offen VWGer. ZI Ra 2015/13/0039-5	EUR 16951,00
11. VST 2018	EUR 5712,01
12. VST 2019 III- XII	EUR 98.953,90
Summe	EUR 767.488,84

Ebenfalls beigelegt war eine Kopie eines Schreibens vom 20.9.2019 mit dem Betreff „Buchungsmitteilung 7/2019 vom 23.8.2019 Beschwerde Bescheid betr Aufschiebung der Vollstreckung und Einhebung Beschwerde und Antrag auf Behandlung in einer mündlichen Verhandlung beim Finanzgericht“. In der Begründung wird angeführt, dass die Einkommensteuer 2005 ursprünglich mit € 53.805,21 angesetzt und durch das Erkenntnis RV/7101345/2015 mit 0 € angesetzt worden wäre.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 2.7.2020 hat die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die angeführte Begründung lautet:

„§ 212 (2) Bundesabgabenordnung besagt (auszugsweise): „Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt € 750,-- übersteigen, sind

a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen oder

b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,

Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten.“

Am 30.09.20219 brachte ihr (damaliger) steuerlicher Vertreter ein Zahlungserleichterungsansuchen ein, welches am 21.02.2020 abgewiesen wurde, in dieser Zeit waren daher das zutreffen obiger Voraussetzungen (unerledigtes Zahlungserleichterungsansuchen) gegeben und daher zwingend die oben angeführte Gesetzesstelle anzuwenden und daher in weiterer Folge Stundungszinsen vorzuschreiben.

Von einer Auswirkung und Betroffenheit wegen der Sars-Covid-19-Pandemie kann im gegenständlichen Fall sicher nicht gesprochen werden, da die auf dem Abgabenkonto aufscheinenden Abgabenrückstände bereits sehr lange zurückreichen (ältester Fälligkeitstag derzeit: 15.02.2012) und nicht erst im Zuge der derzeit auftretenden Pandemiewelle entstanden sind.

Ihre Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Stundungszinsen in Höhe von € 9.660,28 vom 09.03.2020 musste daher abgewiesen werden.“

Vorlageantrag

Am 15.7.2020 brachte die Beschwerdeführerin folgenden Vorlageantrag ein:

*„Beschwerde gegen Beschwerdevorentscheidung vom 2.7.2020 eingelangt am 13.7.20
Festsetzung von Stundungszinsen in Höhe von EUR 9.660,28 2020 vom 9.3.2020
Betrifft: Steuernummer ***Bf1StNr3****

Gegen die o.a. Beschwerdevorentscheidung über Stundungszinsen in Höhe von EUR 9.660,28 wird das Rechtsmittel der Beschwerde ergriffen und die Vorlage an das Finanzgericht unter Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Es wird ausdrücklich auf die bekannte Mitteilung vom 18.5.2020 des Bürgerservices verwiesen, wonach keine Stundungszinsen wegen der Coronakrise derzeit verrechnet werden. Die Gefahrensituation war bereits im Februar aktuell mit Ergreifen von gravierenden Massnahmen ab 16.3.2020 seitens der Bundesregierung. Der Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen wurde mit 1.4.2020 ausgestellt wobei dazu Vorgespräche natürlich stattgefunden haben ; sodass Pkt. b) gem. der o.a. Beschwerdevorentscheidung als erfüllt anzusehen ist.

Dies alles ist insbesondere mit der compensando Liste vom 10.7.2020 zu sehen. Eine Erledigung dieser würde viele Fälligkeiten zeitnah aufheben und somit die Verhängung von Stundungszinsen in Höhe von EUR 9660,28 ohendies obsolet machen.

*Die ersatzlose Aufhebung der Vorschreibung von Stundungszinsen, Aussetzungszinsen und Säumniszuschläge wird ausdrücklich beantragt. Verweis auf alle diesbezüglichen Beschwerden und um Aufschiebung der Vollstreckung gemäß § 18 Z 1 AbgEO und Aussetzung aller Einbringungsmaßnahmen wird ebenfalls ausdrücklich beantragt.
Weitere Beweise und Vorbringen vorbehalten.“*

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 28.2.2022 hat die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Nach Darstellung des Verwaltungsgeschehens führte die belangte Behörde an:

„Die belangte Abgabenbehörde verweist auf den Inhalt des angefochtenen Bescheides und der Beschwerdevorentscheidung vom 02.07.2020. Zusätzlich wird ausgeführt, dass das Vorbringen der Bf hinsichtlich des Unterbleibens einer Festsetzung von Stundungszinsen ins Leere geht. Die Zeiträume, in denen eine Vorschreibung unterbleibt, ist vom Gesetz klar determiniert. Jene Zeitspanne, in der hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten der Bf Einbringungsmaßnahmen

weder eingeleitet noch fortgesetzt werden durften, liegt außerhalb dieser determinierten Zeiträume.

Hinsichtlich der vorgelegten Compensandoliste ist darauf hinzuweisen, dass im gegenständlichen Verfahren nicht über die Richtigkeit der Buchungen auf dem Abgabenkonto abzusprechen ist. Die Festsetzung der Stundungszinsen war zwingende Rechtsfolge des durch den Antrag der Bf ausgelösten Unterbleibens von Einbringungsmaßnahmen und erfolgte daher zu Recht.“

Kommunikation im Vorfeld der mündlichen Verhandlung

Am Mittwoch, 29.11.2023 hat eine Rechtsanwaltskanzlei beim Bundesfinanzgericht angerufen und bekannt gegeben, dass zum angesetzten Verhandlungstermin niemand Zeit habe. Eine schriftliche Vertagungsbitte langte nicht ein.

Am Freitag, 1.12.2023 langte per E-Mail, der eine PDF-Datei angehängt war, ein Antrag auf Verschiebung der mündlichen Verhandlung zur GZ RV/7100814/2022 durch die Beschwerdeführerin selbst ein. Beigelegt war auch ein „Ärztlicher Befundbericht“ mit der Aussage, dass die Beschwerdeführerin ab 1.12.2023 arbeitsunfähig wäre.

Das in der PDF-Datei angehängte Schreiben langte am 5.12.2023, somit einen Tag nach der mündlichen Verhandlung, per Post am Bundesfinanzgericht ein.

Mündliche Verhandlung

Zur mündlichen Verhandlung am 4.12.2023, zu der mit Ladungen vom 6.11.2023 geladen wurde und die Ladung auch (nachweislich) dem Zustellbevollmächtigten der Beschwerdeführerin zugestellt wurde, sind nur zwei Vertreter der belangten Behörde erschienen. Die Vertreter der belangten Behörde beantragten die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Mit Stichtag 30.9.2019 betrug der offene Saldo am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin € 700.157,89. Ein Großteil dieses Rückstandes war zu diesem Zeitpunkt fällig. Am selben Tag wurde die Stundung dieses Betrages bis 30.11.2019 beantragt.

Die Einkommensteuernachforderung 2005 in Höhe von € 53.805,21 war im Saldo von € 700.157,89 enthalten, obwohl der Einkommensteuerbescheid 2005 durch das BFG-Erkenntnis RV/7101345/2015 vom 3.8.2019 aufgehoben wurde.

Erst im Februar 2020 wurde der Antrag vom 30.9.2019 von der belangten Behörde erledigt und das Anbringen wurde abgewiesen. Der Abweisungsbescheid wurde am 21.2.2020 erlassen und

frühestens am 22.2.2020 zugestellt. Mit Bescheid vom 9.3.2020 wurden Stundungszinsen für den Zeitraum 2.10.2019 bis 21.2.2020 in Höhe von € 9.660,28 vorgeschrieben.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung am 4.12.2023 wurde am 10.11.2023 übernommen. Die schriftliche Vertagungsbitte langte erst am Tag nach der mündlichen Verhandlung beim Bundesfinanzgericht ein.

Beweiswürdigung

Die Feststellung zum offenen Saldo per 9.9.2019 ergibt sich aus einer Einsichtnahme in das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin. Darüber hinaus wird auch im Stundungsansuchen vom 30.9.2019 darauf verwiesen. Aus der ersten Zeile am Schriftstück ist ersichtlich, dass das Anbringen per Fax an die belangte Behörde übermittelt wurde, wobei als Datum der 30.9.2019 angeführt ist.

Die Feststellungen zum Stundungszinsenbescheid, mit dem für den Zeitraum von 2.10.2019 bis 21.2.2020 Stundungszinsen vorgeschrieben wurden, sind unstrittig und ergeben sich einerseits aus diesem Bescheid, in den Einsicht genommen wurde und andererseits wird auch in der Beschwerde vom 26.3.2020 darauf Bezug genommen.

Die belangte Behörde hat eine Abschrift des Bescheides vom 21.2.2020, mit dem das Stundungsersuchen abgewiesen wurde, vorgelegt. Daraus ist ersichtlich, dass der Bescheid als Datum den 21.2.2020 aufweist. Die allerletzte Zeile des Bescheides lautet: „Gedruckt im Bundesrechenzentrum auf chlorfrei gebleichtem Papier“. Daraus folgt, dass der Bescheid nicht elektronisch, sondern in Papierform durch ein Rechenzentrum erstellt und per Post der Beschwerdeführerin zugestellt wurde. Dies kann frühestens am Folgetag gewesen sein.

Die Feststellung zur Zustellung der Ladung für die mündliche Verhandlung gründet sich auf die Angaben am Rückschein: demnach wurde die Ladung von einer Arbeitnehmerin des Zustellbevollmächtigten übernommen. Die Feststellung zum Einlangen der Vertagungsbitte (erst am Tag 5.12.2023 – und somit einen Tag nach der mündlichen Verhandlung) gründet sich auf das entsprechende Poststück (samt Briefumschlag), auf denen sich der Eingangsstempel (mit Datum 5.12.2023) befindet (RV/7100814/2022).

Die Buchungen am Abgabenkonto hinsichtlich der Einkommensteuer 2005 sehen wie folgt aus:

	Buch.Tag	GF	AA	Zeitraum	FT/ET	Frist/EF	Betrag	(Tages)Saldo
1	22.11.13	34	E	2005	30.12.13		53.805,21	
2	08.04.16	83	E	2005			-53.805,21	
3	11.04.16	84	E	2005	30.12.13		53.805,21	
4	23.08.19	52	E	2005			0,00	
5	15.03.22	44	E	2005			-53.805,21	

Mit der Buchung vom 23.8.2019 sollte das BFG-Erkenntnis RV/7101345/2015 vom 3.8.2019, mit dem der Einkommensteuerbescheid 2005 ersatzlos aufgehoben wurde, umgesetzt werden. Die Verbuchung mit „0,00“ führte jedoch nicht zum Wegfall der ursprünglichen Forderung, die am 22.11.2013 verbucht wurde. Erst die Buchung vom 15.3.2022 hat das BFG-Erkenntnis letztlich buchungstechnisch umgesetzt. Damit war jedoch ein Nachforderungsbetrag von 53.805,21 Euro im Abgabenrückstand vom 30.9.2019 enthalten, der bereits einen Monat zuvor durch ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts weggefallen war.

Rechtslage

§ 86a BAO lautet:

§ 86a. (1) Anbringen können im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise eingereicht werden, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird. Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, daß sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, daß das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt. Die Abgabenbehörde und das Verwaltungsgericht können jedoch, wenn es die Wichtigkeit des Anbringens zweckmäßig erscheinen läßt, dem Einschreiter die unterschriebene Bestätigung des Anbringens mit dem Hinweis auftragen, daß dieses nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.

(2) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung im Sinn des Abs. 1 erster Satz bestimmen,

a) unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden und an Verwaltungsgerichte zugelassen sind,

b) daß für bestimmte Arten von Anbringen bestimmte Arten der Datenübertragung ausgeschlossen sind und

c) welche Unterlagen wie lange vom Einschreiter im Zusammenhang mit bestimmten Arten der Datenübertragung aufzubewahren sind.

(3) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung im Sinn des Abs. 1 erster Satz bestimmen, dass zum Zweck der erstmaligen Aufnahme einer Person in den Datenbestand der Bundesfinanzverwaltung oder der Ausstellung von Zugangsdaten zu FinanzOnline oder deren Rücksetzung ein videogestütztes elektronisches Verfahren zur Feststellung der Identität einer betroffenen Person (Online-Identifikation) eingesetzt werden darf. Die Online-Identifikation darf nur auf Antrag der betroffenen Person erfolgen. Zum Zweck der Identitätsfeststellung dürfen folgende Daten verarbeitet werden:

1. in Zusammenhang mit der Online-Identifikation übermittelte Dokumente und Unterlagen,
2. im Rahmen der Online-Identifikation angefertigte Videoaufnahmen,
3. im Rahmen der Online-Identifikation angefertigte Bildschirmkopien.

§ 212 BAO lautet:

§ 212. (1) Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefaßt verbucht wird (§ 213), erstrecken.

(2) Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, sind,

a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder

b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,

Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

(3) Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaftenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden

Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

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

§ 230 BAO lautet:

§ 230. (1) Wenn eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit gemäß § 227 eingemahnt werden muß, dürfen Einbringungsmaßnahmen erst nach ungenutztem 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 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.

§ 323c BAO idF BGBl I 228/2021 lautet auszugsweise:

§ 323c. (1) In anhängigen behördlichen Verfahren der Abgabenbehörden werden alle im ordentlichen Rechtsmittelverfahren (7. Abschnitt Unterabschnitt A) vorgesehenen Fristen, deren fristauslösendes Ereignis in die Zeit nach dem 16. März 2020 fällt, sowie Fristen, die bis zum 16. März noch nicht abgelaufen sind, bis zum Ablauf des 30. April 2020 unterbrochen. Sie beginnen mit 1. Mai 2020 neu zu laufen.

(13) Unbeschadet aller sonstigen Vorschriften des § 212 Abs. 2 sind ab 15. März 2020 bis 30. Juni 2021 sowie ab 22. November 2021 bis 31. Jänner 2022 keine Stundungszinsen vorzuschreiben. Ab 1. Juli 2021 bis 21. November 2021 sowie ab 1. Februar 2022 bis 30. Juni 2024 betragen die Stundungszinsen zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr.

(14) Hinsichtlich

1. vor dem 15. März 2020 bewilligter Zahlungserleichterungen, für die gemäß § 212 Abs. 2 nach dem 15. März 2020 bis zum 30. Juni 2021 Stundungszinsen festzusetzen wären sowie

2. Anspruchszinsen betreffend Nachforderungen (§ 205), die für den Veranlagungszeitraum 2019 oder 2020 festzusetzen wären,
ist von der Vorschreibung abzusehen.

Rechtliche Erwägungen

Telefonische Mitteilungen sind keine "mündlichen" Anbringen (VwGH 1.9.1999, 99/16/0097), sondern fernmündliche Mitteilungen. Telefonische Anbringen sind nur zulässig, wenn sie ausdrücklich gesetzlich vorgesehen sind (Ritz/Koran, BAO⁷, § 85 Rz 9). Die Verordnungen, die zu § 86a BAO ergangen sind, sehen keine telefonischen Anbringen vor.

Einer E-Mail kommt die Eigenschaft eines Anbringens oder einer Eingabe nicht zu. Der Gesetzgeber hat nicht auf das Erscheinungsbild des letztlich vorliegenden Schriftstückes (etwa in Form eines einer E-Mail angehängten PDF-Dokuments) abgestellt, sondern auf den Weg der Einreichung (vgl. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082, VwGH 21.11.2017, Ra 2017/16/0141).

Ein mit E-Mail eingebrachtes Anbringen löst weder eine Entscheidungspflicht der Behörde aus, noch berechtigt es die Behörde, eine bescheidmäßige Entscheidung zu fällen, die von einem Anbringen abhängig ist. Die Behörde ist nicht einmal befugt, das "Anbringen" als unzulässig zurückzuweisen, weil es sich bei einer solchen E-Mail eben nicht um eine Eingabe an die Behörde handelt (vgl. VwGH 27.4.2017, Ra 2015/15/0007).

In der Ladung vom 6.11.2023 wurde darauf hingewiesen, dass das Fernbleiben der beschwerdeführenden Partei einer Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht. Abgesehen davon ist gerichtsbekannt, dass die Beschwerdeführerin über mehrere berufsmäßige Parteienvertreter (Rechtsanwalt, Steuerberater) verfügt. Im Hinblick auf die zeitgerechte Ladung wäre es möglich gewesen, einen (anderen) Vertreter zur Teilnahme an der mündlichen Verhandlung zu entsenden. Abgesehen davon betrifft das Schreiben der Beschwerdeführerin nicht diese Beschwerde, sondern das Beschwerdeverfahren zur GZ RV/7100814/2022.

Die Vertagungsbitte, die als Poststück – und somit grundsätzlich als zulässige Eingabe – erst am Tag nach der mündlichen Verhandlung beim Bundesfinanzgericht einlangte, konnte nicht berücksichtigt werden, zumal diese Poststück am Tag der mündlichen Verhandlung eben noch nicht eingelangt war.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist unter der Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht jene Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruchs des Bescheids der Abgabenbehörde bildet. Wird im Spruch des erstinstanzlichen Bescheids über einen bestimmten Antrag abgesprochen und damit die Sache des Verfahrens festgelegt, ist es dem Bundesfinanzgericht verwehrt, im Bescheidbeschwerdeverfahren über einen anderen Antrag abzusprechen, käme dies doch dem Austausch des Prozessgegenstands gleich (VwGH 1.2.2021, Ra 2018/16/0121).

In der Beschwerde wird bereits in der Betreffzeile der „Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen“ angeführt; ebenfalls in der Betreffzeile wird ausdrücklich das Wort „BESCHWERDE“ genannt. Der Begründung ist zu entnehmen, dass die ersatzlose Aufhebung des Stundungszinsbescheides beantragt wird.

Die weitere Begründung der Beschwerde behandelt möglicherweise weitere / andere Anträge, die möglicherweise erstmals oder wiederholend vorgebracht wurden. Damit kann jedoch keine Änderung der Sache eintreten. Sache dieses Beschwerdeverfahrens ist ausschließlich die Frage, ob der Stundungszinsbescheid rechtmäßig ergangen ist.

Wird Stundung bis zu einem bestimmten Zeitpunkt begehrt, so ist das Stundungsansuchen NACH diesem Zeitpunkt wegen Gegenstandslosigkeit abzuweisen (VwGH 27.6.1984, 82/16/0081). Die Bewilligung von Zahlungserleichterungen darf nicht über den beantragten Rahmen, insbesondere über den zeitlichen, hinausgehen, da Zahlungserleichterungsbescheide antragsgebundene Verwaltungsakte sind und die Behörde im Falle der Bewilligung von Zahlungserleichterungen ohne Vorliegen eines darauf gerichteten Antrages eine ihr nicht zukommende Zuständigkeit in Anspruch nehmen würde (VwGH 17.12.2002, 2002/17/0273; BFG 21.02.2020, RV/7105054/2019). Abgesehen davon, kann eine Stundung nur für die Zukunft (ex nunc), nicht aber für die Vergangenheit wirken; nach Verstreichen des Termins, bis zu welchem die Stundung begehrt wurde, kann diese Stundung nicht mehr (rückwirkend) gewährt werden (VwGH 24.3.2009, 2006/13/0149).

Durch die (fristgerechte) Einbringung eines Zahlungserleichterungsansuchens wird lediglich bewirkt, dass gemäß § 230 Abs 3 BAO bis zur Erledigung des Ansuchens Einbringungsmaßnahmen nicht gesetzt werden dürfen. Die einmal eingetretene Fälligkeit erfährt dadurch ebenso wenig wie durch eine allenfalls erfolgende Bewilligung einer Zufristung nach § 212 BAO eine Änderung (VwGH 11.8.1993, 93/13/0156).

Stundungszinsen stellen einen eigenständigen Nebenanspruch dar, der gemäß §§ 3, 4 und 212 Abs. 2 BAO laufend mit der Stundung entsteht. Stundungszinsen bilden den wirtschaftlichen Ausgleich für den Zinsverlust, den der Abgabengläubiger dadurch erleidet, dass er die geschuldete Abgabenleistung nicht bereits am Tag der Fälligkeit erhält (VwGH 26.11.2014, 2012/13/0114).

Die Pflicht zur Erhebung von Nebengebühren (zB Stundungszinsen) setzt nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus. Im Fall der Abänderung der formellen Abgabenschuld sind nach den ausdrücklichen Regelungen in der BAO die genannten Nebengebühren abzuändern (VwGH 26.1.2006, 2005/16/0240). Daher steht auch ein unerledigtes Rechtsmittel weder der Stundung noch dem Entstehen und der Festsetzung von Stundungszinsen entgegen (VwGH 22.3.2000, 99/15/0145). Der Stundungszinsenbescheid braucht somit keine Ausführungen über die Rechtsnormen zu enthalten, die zum Entstehen der Steuerschuld (betreffend die gestundeten Abgaben) geführt haben (VwGH 23.3.2000, 99/15/0145).

§ 212 Abs 2 BAO sieht eine amtswegige Pflicht zur Anpassung von Stundungszinsen vor, wenn es zu einer Herabsetzung einer Abgabenschuld kommt. Nach den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (1299 BlgNR 13. GP 3) soll jede nachträgliche Herabsetzung einer Abgabenschuld zu berücksichtigen sein, die auf die Stundungszinsberechnung und -anforderung Einfluss hat. Dazu zählt jede nachträgliche im Festsetzungswege wirksam gewordene Herabsetzung einer ursprünglich bestehenden oder später entstandenen Abgabenzahlungsverpflichtung, die objektiv zu einer ziffernmäßigen Verminderung des zugefristeten Rückstandes führt, der Grundlage der Stundungszinsberechnung war.

Entscheidend dafür, ob eine nachträgliche Herabsetzung einer Abgabenschuld rückwirkend betreffend die Stundungszinsen zu berücksichtigen ist, ist demnach, ob diese Herabsetzung auch zu einer Reduktion des Rückstandes führt, der Grundlage der Stundungszinsberechnung war bzw. - bei erstmaliger Berechnung – ist (VwGH 26.11.2014, 2012/13/0114).

Bereits die Einbringung des Ansuchens für eine Zahlungserleichterung begründet die Stundungszinspflicht, auch solange darüber nicht entschieden wurde. Der Zeitraum, für den Stundungszinsen zu entrichten sind, endet im Fall der Abweisung des Ansuchens um Zahlungserleichterung mit dem Tag vor deren Bekanntgabe (Zustellung).

Unter Berücksichtigung des Wegfalls der Einkommensteuernachforderung 2005 in Höhe von 53.805,21 € vermindert sich der Anfangsbestand von 683.467,89 € auf 629.662,68 €. Damit ergibt sich folgende Stundungszinsberechnung:

Abgabenbestand		Tagessaldo	Tage	Jahreszinsen	Tageszinsen	Stundungszinsen
Datum	u. Änderung					
02.10.2019		629.662,68	15	3,88	0,0106	1.001,16
17.10.2019		2.185,50	21	3,88	0,0106	1.406,49
07.11.2019	-	45.160,53	26	3,88	0,0106	1.616,91
03.12.2019	-	11.973,94	30	3,88	0,0106	1.827,59
02.01.2020	-	20.554,94	32	3,88	0,0106	1.879,71
03.02.2020	-	1.605,71	19	3,88	0,0106	1.112,84
						<u>8.844,71</u>

Insgesamt ergibt sich dadurch eine Reduktion von 9.660,28 € um 815,57 € auf 8.844,71 €.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Konjunkturstärkungsgesetz 2020 – KonStG 2020 (ErläutRV 287 BlgNR 27. GP, 11) lauten in Bezug auf § 323c Abs 13 BAO idF BGBl I 96/2020: „Um auch in Bezug auf die zu entrichtenden Stundungszinsen einen Übergang zu schaffen, wird in Abs. 13 – als spezielle Vorschrift in Bezug auf die in § 212 Abs. 2 normierte Höhe der Stundungszinsen – festgelegt, dass ab 15. März 2020 bis 15. Jänner 2021 keine Stundungszinsen festzusetzen sind. Nach dem 15. Jänner 2021 wird – ausgehend von einem Stundungszinssatz von 2 % über dem Basiszinssatz pro Jahr – eine Anhebung des Zinssatzes alle zwei Monate um ein halbes Prozent bis zum Erreichen des in § 212 Abs. 2 vorgesehenen Normalzinssatzes von 4,5 % über dem Basiszinssatz vorgesehen.“

Die Erläuterungen führen auch an, dass ein rasches Erreichen der Umsätze des Vorkrisenniveaus und damit auch einer ausreichenden Liquidität aber in fast allen Bereichen der Wirtschaft nicht zu erwarten ist. Daher wurden in § 323c Abs 11 bis 16 BAO Sonderregelungen geschaffen. Würde man davon ausgehen, dass § 323c Abs 13 BAO lediglich verhindern soll, dass zwischen Mitte März und Ende Juni 2020 keine Stundungszinsen festzusetzen sind, diese jedoch grundsätzlich anfallen und eine entsprechende Festsetzung erst ab 1.7.2020 wieder möglich wäre, würde der Gesetzeszweck nicht erreicht werden.

Schließlich geht aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage noch hervor, dass § 323c Abs 13 BAO als spezielle Vorschrift in Bezug auf die in § 212 Abs. 2 BAO normierte Höhe der Stundungszinsen anzusehen ist. Damit ist die Bestimmung dahingehend zu verstehen, dass für den Zeitraum von Mitte März 2020 bis Ende Juni 2020 keine Stundungszinsen festzusetzen sind. Für Zeiträume davor ist die Festsetzung von Stundungszinsen sehr wohl möglich, zumal Stundungszinsen nur auf Grund eines Zahlungserleichterungsansuchens anfallen und diesbezüglich musste dem Antragsteller bewusst sein, dass dafür – am Ende der Zahlungserleichterung – Stundungszinsen anfallen werden.

Der Verweis der Beschwerdeführerin auf eine Mitteilung des Bürgerservice, trifft auf den gegenständlichen Beschwerdefall somit nicht zu, weil Stundungszinsen nur bis zum 21.2.2020 und nicht für die Zeit ab 15.3.2020 verrechnet wurden.

§ 323c Abs 14 BAO sieht vor, dass hinsichtlich vor dem 15. März 2020 bewilligter Zahlungserleichterungen, für die gemäß § 212 Abs. 2 BAO nach dem 15. März 2020 bis zum 15. Jänner 2021 Stundungszinsen festzusetzen wären, abzusehen ist. Ein solcher Sachverhalt liegt jedoch nicht vor, zumal es gerade kein bewilligtes Zahlungserleichterungsansuchen gibt und die Stundungszinsen auch nicht nach dem 15.3.2020 vorgeschrieben wurden.

Soweit im Vorlageantrag auf einen Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen hingewiesen wurde und darauf verwiesen wurde, dass „*Pkt. b) gem. der o.a. Beschwerdevorentscheidung als erfüllt anzusehen ist.*“, ist auch dafür für den Standpunkt der Beschwerdeführerin nichts zu gewinnen: § 212 Abs 1 lit b BAO besagt lediglich, dass Stundungszinsen auch dann zu entrichten sind, wenn der Zahlungsaufschub auf Grund einer Bewilligung von Zahlungserleichterungen eintritt. Dieses Vorbringen mag zwar im Zusammenhang mit einer bewilligten Zahlungserleichterung (Bescheid vom 1.4.2020) stehen, in die auch die Stundungszinsen aus dem angefochtenen Bescheid einbezogen sind. Sache des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens ist jedoch der Stundungszinsenbescheid vom 9.3.2020.

Darüber hinaus verweist die belangte Behörde zutreffend darauf, dass im gegenständlichen Verfahren nicht über die Richtigkeit der Buchungen auf dem Abgabenkonto abzusprechen ist. Daher erübrigte es sich auf die vorgelegte „Compensandoliste“ einzugehen. Dennoch ist hinsichtlich der darin angeführten Kostenersatzes in Höhe von € 16.951,00 im Zusammenhang mit einem Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof (ZI Ra 2015/13/0039) darauf zu verweisen, dass aus dem zweiten Satz des Spruches der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs hervorgeht, dass der Bund der Revisionswerberin Aufwendungen in der Höhe von lediglich € 1.346,40 zu ersetzen hat.

Bestehen zwischen einem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde Meinungsverschiedenheiten ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen sei, so hat die Abgabenbehörde gem § 216

BAO darüber auf Antrag zu entscheiden. Beschwerdegegenständlich ist jedoch nicht ein Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO), sondern ein Stundungszinsenbescheid (Festsetzung von Abgabennebenansprüchen).

Die Beschwerde war insgesamt teilweise stattzugeben.

Revisionszulassung

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 orientierte sich bei den zu lösenden Rechtsfragen an der ständigen höchstgerichtlichen Judikatur. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Wien, am 3. Jänner 2024