

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Jagersberger Steuerberatungs GmbH, Johannesgasse 5 Tür 1, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 27. Oktober 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 9. Oktober 2023, Steuernummer N-1, betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 BAO zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 09.10.2023 setzte das Finanzamt einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 232,32 fest, da die Einkommensteuervorauszahlung 07-09/2023 mit einem Betrag von € 11.615,86 nicht fristgerecht entrichtet worden sei, weil die bewilligte Zahlungserleichterung durch Terminverlust erloschen oder aufgrund eines Vollstreckungsbescheides außer Kraft getreten sei.

---//---

In der dagegen am 27.10.2023 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Beschwerdeführer (Bf.) ein, dass die Vorschreibung des Säumniszuschlages nicht nachvollziehbar sei, da die Einkommensteuervorauszahlungen 07-09/2023 im Rahmen des mit Zahlungserleichterungsbescheid vom 04.05.2023 gewährten Zahlungsplanes enthalten gewesen sei und er diesen Zahlungsplan stets pünktlich eingehalten habe.

---//---

Das Finanzamt wies mit Beschwerdeverentscheidung vom 08.01.2024 die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

Werde eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so trete mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein, soweit der Eintritt dieser Verpflichtung nicht gemäß § 212 und § 217 BAO hinausgeschoben werde.

Im konkreten Fall sei am 24.04.2023 ein Antrag auf Zahlungserleichterung eingebracht worden, der mit Bescheid vom 04.05.2023 bewilligt worden sei.

Die am 20.09.2023 fällig gewordene Rate von € 26.770,00 sei nur mit dem verminderten Betrag von € 22.770,00 bezahlt worden. Das scheinbar anteilig in Abzug gebrachte Guthaben von € 4.268,14, das mit Stichtag 22.08.2023 am Finanzamtskonto ausgewiesen gewesen sei, habe faktisch nicht bestanden, da die in der Zahlungserleichterung vom 04.05.2023 eingebunden gewesene Einkommensteuervorauszahlung (EKZ) 07-09/2023 in Höhe von € 55.673,00 bereits am 16.8.2023 fällig gewesen sei. Der Umstand, dass die EKZ 07-09/2023 erst am 23.08.2023 am Abgabenkonto gebucht worden sei, sei ohne Bedeutung.

Da statt der am 20.09.2023 fälligen Rate von € 26.770,00 nur € 22.770,00 bezahlt worden seien, sei die bewilligte Zahlungserleichterung zu Recht durch Terminverlust erloschen und der mit Bescheid vom 09.10.2023 festgesetzte erste Säumniszuschlag in Höhe von € 232,32 für die verspätete Zahlung der EKZ 07-09/2023 rechtmäßig.

---//---

Der Bf. beantragte am 21.01.2024 rechtzeitig die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass der Begründung der Beschwerdeverentscheidung nicht gefolgt werden könne. Außerdem weise er darauf hin, dass die zum Säumniszuschlag führende Verbuchung der EKZ 07-09/2023 in Höhe von € 55.673,00 mit Buchung vom 04.10.2023 um € 17.019,00 reduziert worden sei. Unter Berücksichtigung dieser Buchung habe zum 20.09.2023 sogar ein noch höheres Guthaben bestanden. Auch dieser Umstand sei im Rahmen der Ermessensübung nicht berücksichtigt worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Bescheid vom 04.05.2023 wurde dem Zahlungserleichterungsansuchen des Bf. vom 24.04.2023 stattgegeben und für den in Höhe von € 25.259,38 aushaftenden Abgabenrückstand (Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2021) samt den bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung zu belastende EKZ von € 133.288,00 (04-06/2023 und 07-09/2023)

folgende Ratenzahlungen bewilligt:

<i>Rate</i>	<i>Zahlungstermin</i>	<i>Betrag in €</i>
1.	22.05.2023	26.832,52
2.	20.06.2023	26.770,00
3.	20.07.2023	26.770,00
4.	21.08.2023	26.770,00
5.	20.09.2023	26.770,00
6.	20.10.2023	24.634,86
Summe		158.547,38

Folgende Ratenzahlungen wurden geleistet:

<i>Rate</i>	<i>entrichtet am</i>	<i>Betrag in €</i>
1.	19.05.2023	26.832,52
2.	20.06.2023	26.770,00
3.	20.07.2023	26.770,00
4.	21.08.2023	26.770,00
5.	20.09.2023	22.770,00
6.	23.10.2023	24.634,86
Summe		154.547,38

Am 04.10.2023 wurde die EKZ 07-09/2023 von € 55.673,00 um € 17.019,00 antragsgemäß reduziert, wodurch sich auf dem Abgabenkonto ein aushaftender Saldo von € 11.615,86 (restliche EKZ 07-09/2023) ergab.

Aufgrund der am 20.09.2023 nicht in voller Höhe geleisteten Zahlung (€ 22.770,00 anstatt € 26.770,00) erging seitens des Finanzamtes am 09.10.2023 ein Rückstandsausweis an EKZ 07-09/2023 in Höhe von € 11.615,86.

Dieser Betrag wurde der Bemessungsgrundlage für die Vorschreibung des angefochtenen Säumniszuschlages vom 09.10.2023 zugrunde gelegt.

2. Beweiswürdigung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den elektronischen Akt des Finanzamtes sowie das damit im Einklang stehende Vorbringen des Bf.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren, nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Gemäß Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschulden 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.*

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

Aus § 217 Abs. 4 lit. b BAO iVm § 230 Abs. 5 BAO ergibt sich, dass bei Bewilligung der Zahlungserleichterung für die Dauer des Zahlungsaufschubes keine Säumniszuschlagsansprüche entstehen (Ritz, BAO⁶, § 217 Rz 23), weshalb zunächst aufgrund der Bewilligung des am 24.04.2023 eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens mit Bescheid vom 04.05.2023 keine Säumniszuschläge für die EVZ 04-06/2023 in Höhe von € 77.615,00 sowie die EVZ 07-09/2023 von € 55.673,00 verwirkt wurden.

Da allerdings die laut Zahlungsplan am 20.09.2023 in Höhe von € 26.770,00 fällige 5. Rate entgegen dem Vorbringen des Bf. mit einem Betrag von € 22.770,00 zwar rechtzeitig, aber in zu

geringer Höhe entrichtet wurde, trat Terminverlust ein. Diese Folge wurde dem Bf. auch mit dem Bewilligungsbescheid betreffend die beantragte Zahlungserleichterung bekanntgegeben, wonach ein Terminverlust unter anderem dann eintritt, wenn auch nur zu einem Ratentermin eine Zahlung in Höhe der festgesetzten Rate unterbleibt.

Zahlungserleichterungen erlöschen zwar durch den Eintritt von Terminverlusten gemäß § 230 Abs. 5 BAO, allerdings gilt der Zahlungsaufschub iSd § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises als beendet (*Ritz*, BAO⁶, § 217 Rz 24).

Im gegenständlichen Fall endete der mit dem Bescheid vom 04.05.2023 gewährte Zahlungsaufschub somit mit dem am 09.10.2023 ausgestellten Rückstandsausweis, weshalb gemäß § 230 Abs. 5 BAO Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig waren und aufgrund des Wegfalls der Hemmung der Einbringung iSd § 217 Abs. 4 BAO der angefochtene Säumniszuschlag im Zeitpunkt der Beendigung des Zahlungsaufschubes verwirkt wurde.

Dem Einwand des Bf., dass die Reduktion der EVZ 07-09/2023 um € 17.019,00 im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigen sei, ist zu entgegnen, dass der Säumniszuschlag kraft Gesetzes entsteht und sich sohin als eine objektive Säumnisfolge darstellt. Die Abgabenbehörden sind bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen - unter Ausschaltung jedweden Ermessens - verpflichtet (VwGH 14.11.1988, 87/15/0138).

Allerdings dürfen Verminderungen der Bemessungsgrundlage – außerhalb einer Ermessensentscheidung – nicht unberücksichtigt bleiben, da § 217 Abs. 8 BAO eine nachträgliche Herabsetzung von Säumniszuschlägen vorsieht, die nunmehr von Amts wegen zu erfolgen hat (VwGH 24.3.2015, 2012/15/0206).

Im gegenständlichen Fall bedurfte es aber gar keiner nachträglichen Herabsetzung, da die Gutschrift von € 17.019,00 ohnehin durch die kontokorrentmäßige Gebarung auf dem Abgabenkonto den Abgabenrückstand von € 28.634,86 auf € 11.615,86 bereits vor Verwirkung des Säumniszuschlages verminderte, weshalb auch nur dieser Betrag der Berechnung des Säumniszuschlages zugrunde lag.

Auch ist die Nichtanrechnung von Gutschriften, die nicht unmittelbar Folge einer Zahlung sind, aus dem Bewilligungsbescheid betreffend Ratenzahlung ersichtlich, worin der Bf. ausdrücklich darauf hingewiesen wurde, dass diese Gutschriften zwar den Rückstand vermindern, aber weder auf die zu leistenden Raten noch auf die nicht in die Zahlungserleichterung einbezogenen Abgaben angerechnet werden dürfen.

Die Einwendungen des Bf. gehen daher ins Leere. Darüber hinaus wurden keine Gründe vorgebracht, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Säumniszuschlages aufzuzeigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine solche Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag hier nicht vor.

Wien, am 18. April 2024