

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Advokaten Keckeis Fiel Scheidbach OG, Drevesstraße 2, 6800 Feldkirch, über die Beschwerde vom 2. Mai 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes ***1*** (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 1. April 2019 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung eines ersten Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als dem Antrag vom 6. März 2019 auf Aufhebung des mit Bescheid vom 9. Jänner 2018 festgesetzten ersten Säumniszuschlages, abgeändert mit Bescheid vom 4. Februar 2019, stattgegeben wird.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge abgekürzt Bf.) beantragte in der Beschwerde vom 24. August 2017 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 10. August 2017 die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages in Höhe von 226.546,00 €.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10. November 2017 wurde die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 als unbegründet abgewiesen und mit Bescheid vom selben Datum der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt. Mit Bescheid vom 10. November 2017 wurden zudem Aussetzungszinsen in Höhe von 456,26 € festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 5. Dezember 2017 wurde beantragt, die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 dem BFG vorzulegen. Da weder ein neuerlicher Antrag auf Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages an Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € gestellt wurde noch der Streitbetrag bis zum Fälligkeitstag, dem 18. Dezember

2017, entrichtet wurde, wurde mit Bescheid vom 9. Jänner 2018 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 4.530,92 € festgesetzt.

Mit Erkenntnis des BFG vom 25. Jänner 2019, RV/1100545/2017, wurde der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 teilweise Folge gegeben und diese mit 150.550,00 € festgesetzt. Nachfolgend wurde mit Bescheid vom 4. Februar 2019 der Bescheid vom 9. Jänner 2018 insofern abgeändert, als der Säumniszuschlag auf 3.011 € herabgesetzt wurde.

Mit Antrag vom 6. März 2019 begehrte die rechtliche Vertretung der Bf. die nachträgliche Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, nach Abweisung der Beschwerde vom 2. Mai 2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 10. August 2017 sei mit Beschwerdeverentscheidung vom 10. November 2017 kein Ablauf der Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages verfügt worden.

Nachdem fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht und ein Säumniszuschlag festgesetzt worden sei, sei am 19. Jänner 2018 ein neuer Antrag auf Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages an Einkommensteuer 2016 gestellt worden.

Da in der Beschwerdeverentscheidung nicht auf den Ablauf der Aussetzung der Einhebung Bezug genommen worden sei, sei davon ausgegangen worden, dass kein neuerlicher Aussetzungsantrag im Rahmen des Vorlageantrages zu stellen sei. Sollte ungeachtet dessen ein weiterer Antrag notwendig gewesen sei, liege lediglich eine leichte Fahrlässigkeit vor.

Mit Bescheid vom 1. April 2019 wurde der Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides mit der Begründung abgewiesen, es sei unrichtig, dass die Abgabenbehörde den Ablauf der Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages gemäß § 212a Abs. 5 BAO nicht verfügt habe. Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung sei gleichzeitig mit der Beschwerdeverentscheidung am 10. November 2017 verfügt und der ausgesetzte Betrag in Höhe von 226.546,00 € auf dem Abgabenkonto wieder vorgeschrieben worden.

Gemäß § 212a Abs. 7 BAO stehe dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt worden sei, eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides zu. Aufgrund dieser Bestimmung wäre die Einkommensteuernachforderung 2016 bis zum 18. Dezember 2017 zu entrichten gewesen. Am 11. Dezember 2017 sei von der rechtlichen Vertretung der Bf. ein Vorlageantrag eingebracht worden, allerdings sei nicht um Aussetzung der Einhebung ersucht worden.

Den Ausführungen im Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides, wonach deshalb nicht von der Notwendigkeit der Stellung eines neuerlichen Vorlageantrages im Zuge des Vorlageantrages ausgegangen worden sei, weil in der Beschwerdeverentscheidung nicht Bezug

über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung genommen worden sei, sei Folgendes entgegenzuhalten: Sowohl die Beschwerde als auch der Vorlageantrag seien von einem rechtskundigen Vertreter erstellt worden. Die Abgabenbehörde könne daher davon ausgehen, dass die rechtliche Vertretung der Bf. Kenntnis darüber habe, dass gemäß § 212a Abs. 5 BAO anlässlich des Ergehens einer Beschwerdevorentscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zwingend zu verfügen sei. Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei der gesetzlichen Anordnung, anlässlich der Erlassung einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, im zeitlichen Nahebereich der Erlassung der das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung nachzukommen (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225). Wie bereits erwähnt, sei im gegenständlichen Fall der Ablauf der Aussetzung der Einhebung gleichzeitig mit der Beschwerdevorentscheidung am 10. November 2017 erfolgt. Aus den bereits dargelegten Gründen gehe die Abgabenbehörde davon aus, dass die Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages zum Zeitpunkt der Erstellung bzw. Einbringung des Vorlageantrages schlichtweg vergessen worden sei.

Der am 19. Jänner 2018 neuerlich gestellte Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuernachforderung 2016 sei verspätet eingelangt. Die Vorschreibung eines Säumniszuschlages könne aber nur durch einen zeitgerechten Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO, somit bis spätestens zu dem für die Entrichtung der Abgaben zur Verfügung stehenden Frist (z.B. Fälligkeitstag), verhindert werden. Nicht zeitgerechte Aussetzungsanträge würden keine säumniszuschlagshemmende Wirkung entfalten, unabhängig davon, ob die Einbringungshemmung von der Abgabenbehörde zuerkannt worden sei.

Die mit dem Antrag auf Aussetzung verbundene Wirkung der Hemmung der Einbringung nach § 230 Abs. 6 BAO habe somit erst ab dem Zeitpunkt der neuerlichen Antragstellung (vgl. VwGH vom 6. Juli 2006, 2003/15/0126), dem 19. Jänner 2018, und somit nach der Fälligkeit der Einkommensteuer 2016 bestanden. Der Aussetzungsantrag sei nicht rechtzeitig erfolgt und habe deshalb die bereits mit Ablauf des 18. Dezember 2017 eingetretene Säumnis nicht mehr verhindern können, wobei die Verwirkung eines Säumniszuschlages unabhängig von deren Dauer sei (VwGH 19.10.1992, 91/15/0017).

Hinsichtlich der im Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides vertretenen Auffassung, die verspätete Einbringung des Aussetzungsantrages stelle lediglich eine leichte Fahrlässigkeit dar, sei darauf hinzuweisen, dass kein unter die Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO fallender Sachverhalt vorliege. Denn § 217 Abs. 7 BAO betreffe nur eine verspätete Tilgung, nicht jedoch Fristverstöße anderer Art wie beispielsweise einen verspäteten Antrag auf Aussetzung der Einhebung (siehe dazu UFS 18.8.2008, RV/1813-W/08; 11.12.2008, RV/0618-S/07; 29.3.2010, RV/3679-W/09; 14.3.2011, RV/2812-W/10; VwGH 22.1.1997, 86/16/0023).

Anhaltspunkte, die eine Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gerechtfertigt hätten, seien gegenständlich nicht ersichtlich. Da zum Fälligkeitstag die Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € nicht entrichtet und keine Maßnahme gesetzt worden sei, die hinsichtlich des Fälligkeitstages eine aufschiebende oder hemmende Wirkung gehabt hätte, bestehe der Säumniszuschlag zu Recht.

Mit Beschwerde vom 2. Mai 2019 wurde begehrt, dem Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides Folge zu geben. Begründend wurde wiederum vorgebracht, anlässlich der mit Beschwerde vorentscheidung vom 10. November 2017 verfügten Abweisung der Beschwerde vom 2. Mai 2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 10. August 2017 sei nicht der Ablauf der Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages verfügt worden. Da somit nach Erhebung eines Vorlageantrages in dieser Rechtssache der Antrag auf Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages noch aufrecht gewesen sei, hätte die Abgabenbehörde keinen Säumniszuschlag festsetzen dürfen.

Aber selbst wenn im Rahmen des Vorlageantrages ein neuer Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt werden hätte müssen, sei der Bf. diesbezüglich nur eine leichte Fahrlässigkeit vorzuwerfen und hätte die Behörde dem Antrag auf Nichtfestsetzung bzw. Aufhebung des Säumniszuschlages Folge geben müssen.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 11. Juni 2019 wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, es sei bereits im angefochtenen Bescheid vom 1. April 2019, mit dem der Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides abgewiesen worden sei, erläutert worden, dass die Abgabenbehörde den Ablauf der Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages gemäß § 212a Abs. 5 mit Bescheid vom 10. November 2017 verfügt habe. Dieser Bescheid sei der Bf. zugestellt worden. Aus diesem Grund sei auch der ausgesetzte Betrag in Höhe von 226.546,00 € auf dem Abgabekonto wieder vorgeschrieben worden.

Im Abweisungsbescheid vom 1. April 2019 sei weiters festgestellt worden, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € erst am 19. Jänner 2018 und damit verspätet bei der Abgabenbehörde eingelangt sei. Es sei auch festgehalten worden, welche Auswirkungen ein nicht zeitgerechter Antrag auf Aussetzung der Einhebung habe, und dass im Beschwerdefall kein unter die Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO fallender Sachverhalt vorliege, weshalb der Säumniszuschlag zu Recht bestehe.

Im Vorlageantrag vom 24. Juni 2019 wurde kein ergänzendes Vorbringen erstattet.

In ihrer Stellungnahme im Vorlagebericht vom 3. September 2019 verwies die Abgabenbehörde wiederum auf den Bescheid vom 10. November 2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € verfügt worden sei. Dieser Bescheid sei direkt der Bf. zugestellt worden, da die Zustellvollmacht der

rechtlichen Vertretung der Bf. erst am 15. Dezember 2017 ins Abgabensinformationssystem eingetragen worden sei.

Die rechtliche Vertretung der Bf. habe anlässlich des im Beschwerdeverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 am 11. Dezember 2017 gestellten Vorlageantrages keine Aussetzung der Einhebung beantragt, obwohl § 217 Abs. 5 lit. a BAO der Abgabenbehörde kein Ermessen einräume, von der Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung nach Ergehen der Beschwerdevorentscheidung abzusehen.

Üblicherweise werde daher reflexartig mit dem Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das BFG auch die erneute Aussetzung der Einhebung des Streitbetrages beantragt.

Zum Vorbringen, in der Beschwerdevorentscheidung sei nicht auf den Ablauf der Aussetzung der Einhebung Bezug genommen worden, sei Folgendes festzuhalten: Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung sei bescheidmäßig zu verfügen und könne daher nicht in einer Beschwerdevorentscheidung erfolgen, sondern lediglich anlässlich einer Beschwerdevorentscheidung neben derselben, da ansonsten das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den rechtsmittelfähigen Ablaufbescheid ausgehebelt wäre.

Die Abgabenbehörde teilt auch nicht die Auffassung, dass grobes Verschulden zu verneinen sei. Vielmehr werde von einem groben Verschulden der rechtlichen Vertretung der Bf. ausgegangen, da diese hätte wissen müssen, dass eine Beschwerdevorentscheidung zwingend den Ablauf einer Aussetzung erfordere und sohin mit dem Vorlageantrag auch zugleich ein neuerlicher Aussetzungsantrag zu stellen sei. Grobes Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (vgl. Ritz, BAO⁶ § 217 Tz 45 mwN).

Da kein unter die Begünstigung des § 217 Abs. 7 BAO fallender Sachverhalt vorliege, sei die Abweisung des Antrages auf Herabsetzung des Säumniszuschlags zu Recht erfolgt. Es werde daher beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 10. August 2017 von der rechtlichen Vertretung der Bf. am 28. August 2017 beim Finanzamt eingebrachte und mit 24. August 2017 datierte Beschwerde beinhaltete sowohl den Vermerk „Vollmacht gemäß § 8 RAO erteilt“ als auch einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages in Höhe von 226.546,00 €.

Der Bescheid vom 29. August 2017, mit dem dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer in Höhe von 226.546,00 € stattgegeben wurde, wurde der Bf. zugestellt.

Die mit 10. November 2017 datierte Beschwerdeverentscheidung, mit der die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 als unbegründet abgewiesen wurde, wurde der ausgewiesenen rechtlichen Vertretung der Bf. zugestellt.

Sowohl der mit 10. November 2017 datierte Bescheid, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € verfügt wurde, als auch der dasselbe Datum tragende Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wurden der Bf. zugestellt.

Der Antrag vom 5. Dezember 2017 auf Vorlage der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 beinhaltete keinen Antrag auf Aussetzung der Einhebung des strittigen Einkommensteuernachforderungsbetrages 2016.

Der Bescheid vom 9. Jänner 2018, mit dem wegen Nichtentrichtung des Nachforderungsbetrages an Einkommensteuer 2016 bis zum Fälligkeitstag, dem 18. Dezember 2017, ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 4.530,92 € festgesetzt wurde, wurde der rechtlichen Vertretung der Bf. zugestellt.

Am 19. Jänner 2018 wurde von der rechtlichen Vertretung der Bf. in einem mit „Ergänzung zum Vorlageantrag“ titulierten Schriftsatz neuerlich ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages an Einkommensteuer 2016 eingebracht.

Das Erkenntnis des BFG vom 25. Jänner 2019, RV/1100545/2017, mit dem der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 teilweise Folge gegeben und diese mit 150.550,00 € festgesetzt wurde, wurde der rechtlichen Vertretung der Bf. zugestellt.

Der Bescheid vom 4. Februar 2019, mit dem unter anderem der Säumniszuschlagsbescheid vom 9. Jänner 2018 insofern abgeändert wurde, als der in Höhe von 4.530,92 € festgesetzte Säumniszuschlag auf 3.011 € herabgesetzt wurde, wurde der rechtlichen Vertretung der Bf. zugestellt.

Der von der rechtlichen Vertretung der Bf. am 11. März 2019 eingebrachte und mit 6. März 2019 datierte Antrag auf nachträgliche Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages in Höhe von 3.011,00 € wurde mit dem angefochtenen, der rechtlichen Vertretung der Bf. zugestellten Bescheid vom 1. April 2019 als unbegründet abgewiesen.

Nach fristgerechter Einbringung einer Bescheidbeschwerde und Erlassung einer abweisenden Beschwerdeverentscheidung wurde fristgerecht ein Antrag auf Vorlage der gegenständlichen Beschwerde eingebracht.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den seitens der Abgabenbehörde vorgelegten Akten sowie aus den vom BFG durchgeführten Abfragen im Abgabensinformationssystem.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages.

Wie unter Pkt. II.1. festgestellt wurde, wurde der im Zuge der Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 vom 10. August 2017 erhobene Antrag auf Aussetzung der Einhebung des Streitbetrages von der rechtlichen Vertretung der Bf. eingebracht, welche auf eine gemäß § 8 RAO erteilte Vollmacht verwies. Dennoch sind sowohl der Bescheid vom 29. August 2017, mit dem dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer in Höhe von 226.546,00 € stattgegeben wurde, als auch der Bescheid vom 10. November 2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € verfügt wurde, der Bf. zugestellt worden. Es ist daher vorab die Rechtswirksamkeit der genannten Bescheide zu prüfen.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt gemäß lit. a dieser Norm bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen.

Gemäß § 9 Abs. 1 ZustG in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 2008/5, können die Parteien und Beteiligten, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß § 9 Abs. 3 ZustG, BGBl. I Nr. 2008/5, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Gemäß § 8 Abs. 1 RAO erstreckt sich das Vertretungsrecht eines Rechtsanwalts auf alle Gerichte und Behörden der Republik Österreich und umfaßt die Befugnis zur berufsmäßigen Parteienvertretung in allen gerichtlichen und außergerichtlichen, in allen öffentlichen und privaten Angelegenheiten. Vor allen Gerichten und Behörden ersetzt die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis.

Gemäß § 103 Abs. 1 BAO sind Vorladungen (§ 91), ungeachtet einer Zustellungsbevollmächtigung, dem Vorgeladenen zuzustellen. Im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen können aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

Gemäß § 217 Abs. 4 lit. a BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist.

Gewillkürte Parteienvertreter haben gemäß § 83 Abs. 1 BAO grundsätzlich ihre Bevollmächtigung durch eine Vollmachtsurkunde nachzuweisen. Eine Ausnahme besteht unter anderen gemäß § 8 Abs 1 letzter Satz RAO für Rechtsanwälte, bei denen die Berufung auf die Bevollmächtigung deren urkundlichen Nachweis ersetzt. Solche berufsrechtlichen Vorschriften gelten auch im Anwendungsbereich der BAO (z.B. VwGH 7.12.2021, Ra 2021/13/0094; 3.3.2022, Ra 2020/15/0013; BFG 17.2.2023, RV/7200030/2022; 18.1.2024, RV/7103385/2023). Der Vermerk „Vollmacht erteilt“ auf einer Eingabe ist nach der Judikatur jedenfalls ausreichend (siehe dazu z.B. VwGH 23.6.2003, 2003/17/0096; BFG 19.5.2023, RV/6100396/2022; 17.7.2023, RV/7102423/2023).

Eine allgemeine Vertretungsbefugnis schließt nach ständiger Rechtsprechung (z.B. VwGH 19.9.2001, 99/16/0091; 12.9.2002, 2001/15/0158; 28.10.2014, 2012/13/0102; 7.12.2021, Ra 2021/13/0094; 26.6.2024, Ra 2023/15/0015) eine Zustellbevollmächtigung mit ein. Dies gilt auch, wenn sich ein dazu befugter Vertreter auf die ihm erteilte Vollmacht beruft (VwGH 3.3.2022, Ra 2020/15/0013; 26.6.2024, Ra 2023/15/0015).

Im Beschwerdefall ist allerdings bei der Prüfung der Rechtswirksamkeit des Bescheides vom 29. August 2017, mit dem dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer in Höhe von 226.546,00 € stattgegeben wurde, sowie des Bescheides vom 10. November 2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € verfügt wurde, auch auf § 103 Abs. 1 zweiter Satz BAO Bedacht zu nehmen. Denn bei der im 6. Abschnitt der Bundesabgabenordnung betreffend die Einhebung der Abgaben geregelten Aussetzung der Einhebung handelt es sich um eine Einhebungsmaßnahme, die in den Anwendungsbereich dieser Norm fällt.

Das Finanzamt hat weder im Bescheid vom 29. August 2017, mit dem dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer in Höhe von 226.546,00 € stattgegeben

wurde, noch im Bescheid vom 10. November 2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 in Höhe von 226.546,00 € verfügt wurde, Zweckmäßigkeitsgründe aufgezeigt, die für eine direkte Zustellung dieser Bescheide an die Bf. sprechen würden (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁸ § 212a BAO Rz 3). Nicht maßgeblich für die Rechtmäßigkeit einer direkten Zustellung der gegenständlichen Bescheide ist jedenfalls der Zeitpunkt der von der Behörde vorgenommenen Eintragung der Zustellvollmacht der rechtlichen Vertretung der Bf. ins Abgabensinformationssystem (siehe dazu VwGH 30. 1. 2025, Ra 2024/15/0031, wonach selbst bei einer fehlenden Angabe einer Zustellbevollmächtigung in FinanzOnline nur dann davon auszugehen ist, dass keine Zustellvollmacht besteht, wenn sich nichts anderes aus weiteren Eingaben des Steuerpflichtigen oder des Vertreters ergibt). Schon deshalb war die erfolgte unmittelbare Zustellung an die Bf. nicht zulässig.

Gegen die Zweckmäßigkeit einer Direktzustellung des Bescheides vom 10. November 2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages an Einkommensteuer 2016 verfügt wurde, spricht überdies nach Ansicht des BFG, dass die Zustellung der mit selben Datum erstellten Beschwerdeverentscheidung, mit der die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 als unbegründet abgewiesen wurde, an die ausgewiesene rechtliche Vertretung der Bf. erfolgte. Die rechtliche Vertretung musste daher nicht zwingend von einer zeitgleichen Erlassung eines Ablaufbescheides ausgehen. Denn es besteht zwar gemäß § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO eine Pflicht, anlässlich des Ergehens der Beschwerdeverentscheidung in der Hauptsache den Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen, in der Praxis kommt es jedoch mangels automatisierter Bescheiderstellung vor, dass die gegenständlichen Bescheide nicht zeitgleich erlassen werden.

Nach Auffassung des BFG ist auch nicht gemäß § 9 Abs. 3 zweiter Satz ZustG von einer Sanierung des obig dargestellten Zustellmangels den Ablaufbescheid betreffend auszugehen. Denn die rechtliche Vertretung der Bf. hat in sämtlichen von ihr eingebrachten Schriftsätzen bestritten, dass anlässlich der mit Beschwerdeverentscheidung vom 10. November 2017 verfügten Abweisung der Beschwerde vom 2. Mai 2019 gegen den Einkommensteuerbescheid 2016 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages verfügt wurde. Im Unterschied dazu wurde der Bestand des Bescheides vom 29. August 2017, mit dem dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer in Höhe von 226.546,00 € stattgegeben wurde, nicht in Streit gestellt, sodass diesfalls die Annahme zulässig ist, dass die Bevollmächtigte diesen Bescheid tatsächlich erhalten hat und als Folge der Zustellmangel gemäß § 9 Abs. 3 zweiter Satz ZuStG saniert wurde.

Mangels Rechtswirksamkeit des Bescheides vom 10. November 2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages an Einkommensteuer 2016 verfügt wurde, durfte gemäß § 217 Abs. 4 lit. a BAO kein Säumniszuschlag festgesetzt werden und der Beschwerde war Folge zu geben.

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.

Bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit der Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages sowie der Rechtswirksamkeit eines Bescheides, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt wurde, folgt das BFG der im Erkenntnis zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Artikel 133 Abs. 4 B-VG wird durch das vorliegende Erkenntnis somit nicht berührt. Eine (ordentliche) Revision ist daher nicht zulässig.

Gesamthaft war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. September 2025