



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat (Wien) 10

GZ. RV/3240-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der M, (Bw.) vertreten durch Dr. F. Burkert und Hason KG, 1020 Wien, Praterstr. 33, vom 6. September 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 9. August 2011 betreffend Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 1/23 erließ am 9. August 2011 einen Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages wegen Nichtentrichtung von Körperschaftsteuer 2003 von € 27.122.334,85 und Anspruchszinsen 2003 von € 5.910.820,38 mit 2 % der nicht entrichteten Beträge, somit € 660.663,11 (= 2 Säumniszuschläge).

Dagegen richtet sich die Berufung vom 6. September 2011, in der ausgeführt wird, dass mit Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 10. Juni 2011 das Zahlungserleichterungsansuchen vom 14. April 2011, welches auf einem Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde beruht, abgewiesen und als Zahlungsfrist der 20. Juli 2011 bestimmt worden sei.

Am 20. Juli 2011, eingelangt am 21. Juli 2011 sei hinsichtlich eines Teilbetrages von € 36.437.674,18 ein Stundungsersuchen bis 31. August 2011 gestellt worden. Nach der

Anmerkung am Steuerkonto sei der Antrag auf Zahlungserleichterung am 22. August 2011 noch unerledigt gewesen. Fristgerecht, wie im Stundungsansuchen beantragt sei am 31. August 2011 der Rückstand von € 36.437.674,18 beglichen worden, sodass mit Ausnahme der bekämpften Säumniszuschläge der Gesamtrückstand bezahlt sei.

Am Fälligkeitstag sei rechtzeitig ein Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht worden, daher seien die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung eines Säumniszuschlages nicht gegeben gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. September 2011 wurde die Berufung abgewiesen und dies damit begründet, dass die Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten mit 20. Juli 2011 gegeben gewesen sei. Gemäß § 212 Abs. 4 BAO seien ausschließlich Berufungen gegen abweisende Zahlungserleichterungsbescheide, die innerhalb der Nachfrist eingebracht werden, als rechtzeitig zu betrachten. Mit der Eingabe vom 20. Juli 2011 sei allerdings nicht Berufung erhoben sondern lediglich ein neuerliches Ansuchen um Zahlungserleichterung eingebracht worden. Die Säumniszuschlagsvorschreibung sei zu Recht erfolgt.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 13. Oktober 2011, in dem unter der Überschrift „erweiterte Begründung“ vorgebracht wird, dass am 13. April 2011 ein Antrag gestellt worden sei, den damaligen Rückstand von € 46.116.903,30 bis 30. Juni 2011 zu stunden. Als Begründung sei angeführt gewesen, dass hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides 2003, der Grundlage des Rückstandes sei, eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht und die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung beantragt worden sei.

Der Verwaltungsgerichtshof habe den Antrag abgewiesen, wodurch die Grundlage für den Stundungsantrag weggefallen sei. Das Finanzamt Wien 1/23 habe mit Bescheid vom 10. Juni 2011 das Stundungsansuchen vom 13. April 2011 mit der Begründung, dass das dem Ansuchen zu Grunde liegende Anbringen inzwischen erledigt sei, abgewiesen und eine Zahlungsfrist mit 20. Juli 2011 gesetzt. Diese Abweisung sei zu Recht erfolgt.

Innerhalb der gesetzten Frist sei eine Teilzahlung von € 10.000.000,00 geleistet und am 20. Juli 2011 ein neuerliches Ansuchen um Stundung für den verbleibenden und durch zwischenzeitig ergangene Vorschreibung von Stundungszinsen veränderten Betrag bis 31. August 2011 gestellt worden. Die verbliebene Abgabenschuld sei innerhalb der beantragten Frist beglichen und das Abgabenkonto, abgesehen von den bekämpften Säumniszuschlägen ausgeglichen worden.

Das Finanzamt sei zunächst hinsichtlich des Antrages vom 13. April 2011 untätig geblieben und habe die beantragte Stundung bis 30. Juni 2011 nicht gewährt sondern erst mit der Abweisung eine Frist ausgelöst, die weder von der Behörde noch vom Abgabepflichtigen

beeinflussbar gewesen sei. Eine Berufung gegen den abweisenden Bescheid sei ebenfalls nicht mehr möglich gewesen, da es den Tatsachen entsprochen habe, dass der Umstand, mit dem das Zahlungserleichterungsansuchen begründet worden sei, weggefallen sei. Des Weiteren sei ein Teil des Abgabenzurückstandes, für welchen ursprünglich die Stundung beantragt worden sei, innerhalb der Nachfrist bezahlt worden.

Es werde weiterhin die Rechtsansicht vertreten, dass die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages zu Unrecht erfolgt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO sind für Abgabenschuldigkeiten Säumniszuschläge insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 BAO gehemmt ist.

Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer einer dieser Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 BAO eingebracht, so dürfen gemäß § 230 Abs. 3 BAO Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden.

Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde gemäß § 230 Abs. 4 BAO dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen.

Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen gemäß § 230 Abs. 5 BAO Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages nicht, soweit die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung gemäß § 213 BAO mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet wird.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind gemäß § 217 Abs. 7 BAO Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann auf Ansuchen des Abgabepflichtigen 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; 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 auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

(3) Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaltenden Abgabenbetrages 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 eingebrochenen 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 eingebrochene Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

(4) Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 230 Abs. 1 dürfen, wenn eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit gemäß § 227 eingemahnt werden muss, Einbringungsmaßnahmen erst nach ungenütztem 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 eingebrochen, 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 eingebrochen, 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. Erlöscht 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.

Unstrittig ist, dass über das fristgerechte Stundungsansuchen vom 13. April 2011 mit Bescheid vom 10. Juni 2011 abweisend entschieden und eine Zahlungsfrist mit 20. Juli 2011 gesetzt wurde.

Am 21. Juli 2011 wurde eine Überweisung von € 10.000.000,00 vorgenommen, die auf den Rückstand angerechnet wurde und die Bemessungsgrundlage für die Säumniszuschlagsvorschreibung vermindert hat und am 31. August 2011 eine weitere Einzahlung von € 36.437.674,18 geleistet.

Strittig ist verfahrensgegenständlich lediglich die Rechtsfrage, ob das am 20. Juli 2011 eingebrachte Ansuchen um Stundung des aushaltenden Rückstandes die Verwirkung eines Säumniszuschlages hintanhalten konnte und die Einzahlung vom 31. August 2011 innerhalb offener Frist erfolgt ist oder nicht.

Dazu ist festzuhalten, dass einem nach Abweisung eines Ansuchens um Zahlungserleichterung innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO gestellten wiederholten Ansuchens um Zahlungserleichterung gemäß § 230 Abs. 3 BAO keine die Einbringung hemmende Wirkung zukommt (VwGH 27.8.2008, 2008/15/0202, 0203).

Da es sich bei der mit Bescheid vom 10. Juni 2011 über die Abweisung eines Stundungsansuchens bis 20. Juli 2011 gewährten Nachfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO handelt, war die Einbringung der davon betroffenen Abgaben durch das neuerliche Stundungsansuchen vom 20. Juli 2011 gemäß § 230 Abs. 3 BAO nicht gehemmt, sodass dieses neuerliche Zahlungserleichterungsansuchen mangels

einbringungshemmender Wirkung die Verwirkung von Säumniszuschlägen gemäß § 217 Abs. 4 BAO nicht zu verhindern vermochte.

Die Zahlungsfrist wurde entgegen dem Berufungsvorbringen sehr wohl von der Abgabenbehörde in ihrer Entscheidungsfreiheit festgesetzt, sie liegt jedenfalls außerhalb der im § 212 Abs. 3 BAO normierten Nachfrist von einem Monat ab Zustellung des abweisenden Bescheides und ist somit rechtskonform bestimmt worden.

Es wäre dem Abgabepflichtigen sehr wohl offen gestanden gegen den Abweisungsbescheid innerhalb der Rechtsmittelfrist Berufung zu erheben und eine Begründung dahingehend, dass 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, vorzubringen. § 212 Abs. 4 BAO zufolge haben Berufungen, wenn sie zeitgerecht (iSd § 230 Abs.3; somit insbesondere innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz) eingebracht werden, einbringungshemmende und (dem § 217 Abs. 4 lit. b zufolge) säumniszuschlagshinausschiebende (-vermeidende) Wirkung (Ritz, Die Bundesabgabenordnung, Kommentar, 4, überarbeitete Auflage, § 212 BAO, Rz 35).

Die Einbringung eines weiteren Antrages war sohin rechtlich verfehlt.

Als Konsequenz der Nichtentrichtung der (den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden) Abgabenschuldigkeiten bis zum Ablauf der Nachfrist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO am 20. Juli 2011 erfolgte die Festsetzung der angefochtenen Säumniszuschläge somit zu Recht. (siehe auch UFS, RV/0380-W/09, vom 27.8.2010).

Die Berufungen waren spruchgemäß abzuweisen.

Wien, am 10. Februar 2012