



GZ. RV/0158-W/09,  
miterledigt RV/3203-W/08,  
RV/3204-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Regine Linder, Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayrhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufungen der Bw., vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, 1010 Wien, Renngasse 1/Freyung, vom 2. Juni 2008, vom 19. August 2008 und vom 15. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 9. Mai 2008, vom 7. August 2008 und vom 7. Oktober 2008 betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen, Aussetzungszinsen sowie Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 217 BAO und § 212a BAO am 28. Mai 2009 in nicht-öffentlicher Sitzung entschieden:

1. Der Berufung vom 2. Juni 2008 betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.
2. Der Berufung vom 19. August 2008 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.
3. Die Berufung vom 15. Dezember 2008 betreffend Antrag auf Aussetzung der Einhebung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

#### I. Säumniszuschläge

Mit Bescheiden vom 9. Mai 2008 setzte das Finanzamt Säumniszuschläge in Höhe von € 16.317,73 und € 21.117,61 fest, da die Umsatzsteuern 1993 und 1994 mit Beträgen von

€ 815.886,64 und € 1.055.880,68 nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag, dem 15. Februar 1994 bzw. 1995, entrichtet worden wären.

In der gegen diesen Bescheid am 2. Juni 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Aussetzung der Einhebung der angefochtenen Säumniszuschläge und brachte vor, dass sie in den für die Jahre 1993 und 1994 vorgelegten Umsatzsteuererklärungen auf Grund eines Schreibens des zuständigen Finanzamtes vom 14. Jänner 1994, in dem ihr mitgeteilt worden wäre, dass unter den in der Anfrage vom 29. November 1993 dargelegten Voraussetzungen keine Bedenken gegen die Anerkennung der Organschaft bestünden, von einer Organschaft zwischen der Bw., der S. GmbH, als Organträgerin und der T. GmbH (nunmehr T. GmbH & Co KG) als Organgesellschaft ausgegangen wäre. Dies mit der Konsequenz, dass die Umsätze zwischen der Organträgerin und der Organgesellschaft als nicht steuerbare Innenumsätze behandelt und die Umsätze der Organgesellschaft der Organträgerin zugerechnet worden wären.

Die Zahllasten aus den Veranlagungen der Umsatzsteuer 1993 und 1994 wären fristgerecht zur Einzahlung gebracht worden.

Nach dem Bericht vom 18. August 2000 wäre nach Ansicht der Betriebsprüfung diese Organschaft nicht anzuerkennen gewesen, weshalb für die beiden Gesellschaften für die Jahre 1993 und 1994 gesonderte Umsatzsteuerbescheide ergangen wären.

Auch die Zahlungen aus den (wiederaufgenommenen) Veranlagungen der Umsatzsteuer wären fristgerecht zur Einzahlung gebracht worden.

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 2007 wäre der Beschwerde gegen die Nichtanerkennung eines steuerlichen Organschaftsverhältnisses zwischen der Bw. und der T. GmbH (nunmehr T. GmbH & Co KG) für 1993 und 1994 stattgegeben worden.

Auf Grund der aus den nunmehr ergangenen Umsatzsteuerbescheiden für 1993 und 1994 resultierenden Zahllast von € 1.871.767,32 wären Säumniszuschläge in Höhe von € 37.435,34 festgesetzt worden. Gemäß § 217 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO wäre ein erster Säumniszuschlag dann zu entrichten, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde. Der Säumniszuschlag wäre eine objektive Säumnisfolge und ein „Druckmittel“ zur rechtzeitigen Erfüllung der Abgabentrichtungspflicht. Sein Zweck liege darin, die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherzustellen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 217 Tz 2).

Da wie bereits ausgeführt die Bw. ihrer Abgabentrichtungspflicht hinsichtlich der Umsatzsteuerzahllasten für die Jahre 1993 und 1994 stets fristgerecht nachgekommen wäre und die

Säumnis auf Grund der zuerst durch Auskunft vom 14. Jänner 1994 bestätigten Organschaft, welche dann durch die Betriebsprüfung wieder bestritten und nunmehr durch das angeführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 13. Dezember 2007 wieder bestätigt worden wäre, erfolgt wäre, widerspreche die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages dem Normzweck des § 217 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO, sodass die Festsetzung vom 9. Mai 2008 zu Unrecht erfolgt wäre.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2008 die Berufung als unbegründet ab und führte begründend aus, dass die Säumniszuschläge zu Recht bestünden, da die Umsatzsteuernachforderungen für 1993 und 1994 nicht zum Fälligkeitstag entrichtet worden wären. Es werde darauf verwiesen, dass § 217 Abs. 8 BAO auf Antrag die Abänderung bzw. Aufhebung von Säumniszuschlagsbescheiden ermögliche, falls die Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide positiv erledigt werden würden.

Die Bw. beantragte am 19. August 2008 rechtzeitig die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat sowie die Aussetzung der Einhebung der angefochtenen Säumniszuschläge. Ergänzend verwies die Bw. auf die am 16. Juni 2008 zur Vorlage gebrachten Berufungen hinsichtlich der Umsatzsteuer 1993 und 1994, worin moniert wurde, dass die Wiederaufnahmebescheide zu Unrecht ergangen wären, da mangels Parteienidentität zwischen der Bw. und der T. GmbH (nunmehr T. GmbH & Co KG), an die das angesprochene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ergangen wäre, kein Vorfragentatbestand im Sinne des § 303 Abs. 4 iVm Abs. 1 lit c BAO vorliege, weshalb bereits Verjährung gemäß §§ 207 bis 209 BAO eingetreten wäre.

Mit Schreiben vom 26. Mai 2009 beantragte die Bw. gemäß § 217 Abs. 7 BAO die Nichtfestsetzung der angefochtenen Säumniszuschläge, da sie an der Säumnis kein grobes Verschulden treffe. Darüber hinaus gab die Bw. bekannt, dass mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 5. Mai 2009 den Berufungen betreffend die Wiederaufnahme der zu Grunde liegenden Umsatzsteuern 1993 und 1994 Folge gegeben worden wäre.

## II. Aussetzungszinsen

In den Berufungen vom 2. Juni 2008 gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuernachforderungen 1993 und 1994 beantragte die Bw. gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung in Höhe von € 37.435,34. Diesem Ansuchen wurde mit Bescheid vom 2. Juni 2008 stattgegeben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2008 entschied das Finanzamt über die Berufungen vom 2. Juni 2008 gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen und verfügte gemäß § 212a Abs. 5 BAO den Ablauf der Aussetzung der Einhebung dieser Abgaben.

Daraufhin setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 7. August 2008 gemäß § 212a Abs. 9 BAO für den Zeitraum vom 20. Juni 2008 bis 7. August 2008 Aussetzungszinsen in Höhe von € 270,89 fest.

In der gegen diesen Bescheid am 19. August 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung legte die Bw. im Wesentlichen den Verfahrensverlauf dar. Ergänzend führte sie aus, dass der Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu Unrecht ergangen wäre, da bereits die Umsatzsteuerbescheide 1993 und 1994 vom 7. Mai 2008 samt Wiederaufnahmsbescheiden sowie die Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen vom 9. Mai 2008, welche die Grundlagen für den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wären, rechtswidrig ergangen wären. Darüber hinaus wären sämtliche diesbezüglichen Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt worden.

### III. Aussetzung der Einhebung

In der Berufung vom 19. August 2008 gegen die Festsetzung von Aussetzungszinsen beantragte die Bw. gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung dieser Abgaben.

Mit Bescheid vom 7. Oktober 2008 wies das Finanzamt den Aussetzungsantrag ab, da nach den Bestimmungen des § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen wäre, wenn die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine.

In der dagegen am 13. Dezember 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass eine Abweisung nach dem Tatbestand des § 212a Abs. lit. a BAO nur dann in Betracht komme, wenn die Erfolglosigkeit eines Rechtsmittels offenkundig wäre, wenn also die Aussichtslosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar wäre.

Der Behörde wäre nicht aufgetragen, bei dieser Beurteilung die Berufungsentscheidung vorweg zu nehmen, sondern hätte lediglich die Erfolgsaussichten an Hand des Berufungsvorbringens abzuschätzen (*Stoll*, Bundesabgabenordnung, 2273). In der Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen sowie im Vorlageantrag betreffend die Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2008 wäre auf die bereits eingetretene Bemessungsverjährung sowie auf die bereits eingetretene absolute Festsetzungsverjährung gemäß § 209 Abs. 3 BAO hingewiesen und diese entsprechend begründet worden.

Für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person wäre der Erfolg eines Rechtsmittels, das sich gegen die Festsetzung von Abgabenschulden richte, deren Bemessungsverjährung sowie deren absolute Festsetzungsverjährung bereits eingetreten wäre, erkennbar. Die Erfolglosigkeit des Rechtsmittels wäre somit nicht offenkundig.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 282 Abs. 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates dem Referenten, außer*

- 1. in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt oder*
- 2. der Referent verlangt, dass der gesamte Berufungssenat zu entscheiden hat.*

Die Referentin beantragte auch hinsichtlich der Berufungen gegen den Aussetzungszinsbescheid sowie den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 282 Abs. 1 Z 2 BAO die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat,

da diese vom Bw. nur hinsichtlich des Säumniszuschlagsbescheides begehrt wurde, jedoch eine Verbindung aller drei Verfahren zu einem gemeinsamen Verfahren zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens zweckmäßig erschien.

Zum Antrag der Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass die Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2001, 97/13/0138) zwar in ihrem aus § 284 Abs. 1 BAO erfließenden Verfahrensrecht verletzt wird. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, ÖStZ 1996, 70) wurde jedoch in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass sie bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

### I. Säumniszuschläge

*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.*

*Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat gemäß § 217 Abs. 8 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraus, sondern nur einer formellen, wobei die Stammabgaben nicht rechtskräftig festgesetzt sein müssen (VwGH 30.4.1995, 92/13/0115). Ein Säumniszuschlagsbescheid ist daher auch dann rechtmäßig, wenn die zu Grunde liegende Abgabenfestsetzung sachlich unrichtig ist (VwGH 8.3.1991, 90/17/0503).

Die Abgabenbehörde hat daher im Bereich des Säumniszuschlages lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen (VwGH 17.9.1990, 90/15/0028). Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Abgabenbescheides ist jedoch über Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auch der Säumniszuschlag herabzusetzen oder aufzuheben (§ 217 Abs. 8 BAO).

Im gegenständlichen Fall erging am 5. Mai 2009 seitens des Unabhängigen Finanzsenates die Berufungsentscheidung betreffend Berufungen gegen die Wiederaufnahms- und Sachbescheide hinsichtlich der dem angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid zu Grunde liegenden Umsatzsteuern 1993 und 1994, wobei der Berufung gegen die Wiederaufnahmsbescheide vollinhaltlich stattgegeben wurde und diese aufgehoben wurden, weshalb die angefochtenen neuen Sachbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand traten und die alten Sachbescheide wieder auflebten.

Da die den Säumniszuschlägen zu Grunde liegenden Umsatzsteuerbescheide somit weggefallen waren, war daher der angefochtene Säumniszuschlagsbescheid gemäß § 217 Abs. 8 BAO ebenfalls aufzuheben.

## II. Aussetzungszinsen

*Gemäß § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten*

*a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden oder*

*b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,*

*Aussetzungszinsen in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.*

Anträge auf Aussetzung der Einhebung können gemäß § 212a Abs. 3 BAO nur bis zur Entscheidung über die damit in Zusammenhang stehende Berufung gestellt werden. Ist daher nach Berufungserledigung ein Aussetzungsantrag noch unerledigt, so ist er als unbegründet abzuweisen (VwGH 3.10.1996, 96/16/0200).

*Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294 BAO). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden*

*a) Berufungsvorentscheidung oder*

*b) Berufungsentscheidung oder*

*c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung*

*zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 276 BAO) nicht aus.*

Da im gegenständlichen Fall das Berufungsverfahren (betreffend Säumniszuschläge) mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2008 abgeschlossen wurde, erfolgte die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung zu Recht, da einerseits dadurch der Rechtsgrund und auch die Notwendigkeit für eine Aussetzung weggefallen waren und andererseits das Gesetz für diesen Fall auch keine andere Möglichkeit der Entscheidung vorsieht.

Da somit die abschließende Erledigung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung bereits ergangen war, waren grundsätzlich gemäß § 212a Abs. 9 BAO Aussetzungszinsen festzusetzen.

Nach der herrschenden Lehre ist der Sinn der gesetzlichen Bestimmung des § 212a Abs. 9 BAO betreffend die Entrichtung von Aussetzungszinsen die Abgeltung des Zinsvorteils für Abgaben, deren Vorschreibung sich letztlich als rechtmäßig erweist. Soweit die strittigen Beträge sich als zu Unrecht vorgeschrieben und damit mit Rechtswidrigkeit behaftet erweisen, fallen keine Zinsen an, da gemäß § 212a Abs. 9 drittletzter Satz BAO im Falle der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hat (*Ritz*, BAO, S 501).

Da mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Mai 2009 der Berufung der Bw. betreffend Festsetzung von Säumniszuschlägen stattgegeben wurde und diese auf € 0,00 herabgesetzt wurden, waren Aussetzungszinsen nicht festzusetzen und der gegenständliche Bescheid somit aufzuheben.

### III. Aussetzung der Einhebung

*Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.*

*Gemäß § 212a Abs. 2 BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,*

*a) insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder*



*b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder*

*c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist.*

Da mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 28. Mai 2009 der Berufung der Bw. betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen stattgegeben und der Bescheid aufgehoben wurde, ist damit klar dokumentiert, dass die zu Grunde liegende Berufung entgegen der Ansicht des Finanzamtes nach der Lage des Falles keineswegs wenig erfolgversprechend war.

*Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294 BAO). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden*

*a) Berufungsvorentscheidung oder*

*b) Berufungsentscheidung oder*

*c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung*

*zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 276 BAO) nicht aus.*

Allerdings können gemäß § 212a Abs. 3 BAO Anträge auf Aussetzung der Einhebung nur bis zur Entscheidung über die damit in Zusammenhang stehende Berufung gestellt werden. Ist daher nach Berufungserledigung ein Aussetzungsantrag noch unerledigt, so ist er als unbegründet abzuweisen (VwGH 3.10.1996, 96/16/0200).

Da im gegenständlichen Fall das Berufungsverfahren abgeschlossen wurde, erfolgte die Abweisung der Aussetzung der Einhebung dennoch zu Recht, da einerseits dadurch der Rechtsgrund und auch die Notwendigkeit für eine Aussetzung weggefallen waren und andererseits das Gesetz für diesen Fall auch keine andere Möglichkeit der Entscheidung vorsieht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Mai 2009