

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache des Beschwerdeführer, vertreten durch RechtsanwälteGmbH, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 10.04.2012 betreffend die Festsetzung von Säumniszuschlägen beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO in Verbindung mit § 264 Abs. 4 lit. BAO wegen Unzulässigkeit zurückgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (=Bf.) ist ein Einzelunternehmer. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 21.09.2011 wurde über sein Vermögen ein Konkursverfahren eröffnet.

Der Konkurs wurde nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes am 01.03.2012 aufgehoben.

Der Masseverwalter reichte die Umsatzsteuervoranmeldungen für 08 bis 10/2011 am 20.02.2012 nach.

Die vom Masseverwalter gemeldete *Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011* betrug **3.473,92 Euro**, die Zahlungsanweisung durch den Masseverwalter erfolgte am 05.03.2012, demnach verspätet.

Als Folge der verspätet entrichteten Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 setzte das Finanzamt einen *Säumniszuschlag in Höhe von 69,48 Euro* mit Bescheid vom **09.03.2012** fest.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für 08 bis 10/2011 setzte das Finanzamt mit Bescheiden vom **15.03.2012** fest.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen 08-10/2011 und die Fälligkeiten stellen sich wie folgt dar:

Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
----------	------------	--------

08/2011	17.10.2011	11.424,97
09/2011	15.11.2011	2.596,90
10/2011	15.12.2011	2.596,90

Mit Sammelbescheid vom **10.04.2012** setzte das Finanzamt nachstehende Säumniszuschläge für die Umsatzsteuervorauszahlungen 08-10/2011 fest:

Säumniszuschlag	Zeitraum
228,50	08/2011
51,94	09/2011
51,94	10/2011

Gegen die Vorschreibung der Umsatzsteuervorauszahlungen 08/2011, 09/2011 und 10/2011 sowie gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages vom **09.03.2012** betreffend die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 bracht der Bf. mit Eingabe vom 21.03.2012 Berufung (nunmehr Beschwerde ein).

1) Der Bf. vertrat darin den Standpunkt, dass die nunmehr geltend gemachten Beträge, sofern sie zu Recht bestünden, im Insolvenzverfahren anzumelden und aliquot zu bedienen gewesen wären.

2) Sollten im Nachhinein Beträge festgesetzt werden, die auf Grund von Versäumnissen des Masseverwalters nicht fristgerecht gemeldet und abgeführt worden seien, so sei dies das Verschulden des Masseverwalters.

c) In keinem Fall könne die Abgabenschuld vom Bf. gefordert werden.

d) Auch der angefochtene Säumniszuschlag sei nicht von ihm verursacht, sondern durch den Masseverwalter. Daher sei der Säumniszuschlag im Haftungswege vom Masseverwalter zu fordern.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerde vorentscheidung) vom 12.04.2012 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen ab. Mit einer weiteren Beschwerde vorentscheidung vom 17.04.2012 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages vom 09.03.2012 ab.

In der Begründung verwies das Finanzamt allerdings darauf, dass die Umsatzsteuerschuldigkeiten für 08-10/2011 am 15.03.2012, also nach deren Fälligkeit festgesetzt worden seien. Die Umsatzsteuerschuldigkeiten seien zu den jeweiligen

Fälligkeiten nicht entrichtet worden, weshalb Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 1 BAO festzusetzen gewesen seien.

*In der Folge brachte der Bf., nunmehr vertreten durch einen Rechtsanwalt, einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend die Festsetzung der ersten Säumniszuschläge vom **10.04.2012** ein.*

Gleichzeitig brachte der Bf. auch einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz betreffend die Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen 08-10/2011 ein.

Letztere Berufung (Beschwerde) wies der Unabhängige Finanzsenat Außenstelle Graz am 11.10.2013 zu RV/0522-G/12 rechtskräftig ab.

*Laut Abgabekonto des Bf. wurde der Säumniszuschlag vom 09.03.2012 für die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 mit der Quotenzahlung am 12.03.2012 entrichtet.*

*Im Vorlageantrag zum Säumniszuschlagsbescheid vom 10.04.2012 führte der Bf. aus:*

Die gesetzlichen Ausführungen der Abgabenbehörde seien zwar zutreffend, soweit diese den bloßen Gesetzestext wiedergeben, stünden jedoch in keinerlei Konnex zum gegenständlichen Fall.

Im Gegenständlichen seien die Forderungen der Abgabenbehörde im Konkurs des Bf. bestritten worden.

Die Aufhebung des Konkurses sei der Abgabenbehörde umgehend mitgeteilt worden.

Die konkursmäßige Feststellung einer angemeldeten Forderung sei nicht möglich, wenn diese vom Insolvenzverwalter oder von einem Gläubiger oder dem Schuldner in der Prüfungstagsatzung bestritten wird.

Soll sie dennoch an der Verteilung der realisierten Insolvenzmasse teilnehmen, so müsse ihre Teilnahmeberechtigung in einem eigenen Prüfungsprozess festgestellt werden. In jedem Bestreitungsfall habe das Konkursgericht eine Klagefrist von mindestens einem Monat zu setzen und die Beteiligten auf die Säumnisfolgen aufmerksam zu machen. Eine Klage ist sei nicht erfolgt und treffe die Behörde nunmehr die Säumnisfolge.

Da die Abgaben den Zeitraum der Insolvenz des Einschreiters betreffen, könnten diese, soweit die Forderungen zu Recht bestehen, nur quotenmäßig befriedigt werden.

Die Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz sei folglich verfehlt.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes müsse die Begründung eines Abgabenbescheides in einer Weise erfolgen, dass der Denkprozess, der in der behördlichen Erledigung seinen Niederschlag findet, sowohl für den Abgabepflichtigen als auch im Fall der Anrufung des Verwaltungsgerichtshofes für diesen nachvollziehbar sei (siehe etwa VwGH vom 25.11.2009, 2008/15/0040).

Die Abgabennachforderung gegenüber dem Einschreiter sei nicht nachvollziehbar.

Von zentraler Bedeutung für die Tragfähigkeit der Begründung eines Bescheides sei die zusammenhängende Darstellung des von der belangten Behörde festgestellten Sachverhaltes. Mit dieser sei aber nicht etwa die Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens einschließlich des Vorbringens des Abgabepflichtigen gemeint, sondern die Anführung jenes Sachverhaltes, den die belangte Behörde als Ergebnis ihrer Überlegungen zur Beweiswürdigung als erwiesen annimmt. Das der zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung methodisch folgende Begründungselement eines Bescheides habe in der Darstellung der behördlichen Überlegungen zur Beweiswürdigung zu bestehen. Das dritte tragende Element der Bescheidbegründung sei die Darstellung der rechtlichen Beurteilung der Behörde, nach welcher sie die Verwirklichung welcher abgabenrechtlicher Tatbestände durch den im ersten tragenden Begründungselement angeführten festgestellten Sachverhalt als gegeben erachte (siehe VwGH 26.08.2009, Zl. 2004/13/0092, mwN). Sowohl der Bescheid der Behörde erster Instanz, als auch die Berufungsvorentscheidung sein mit dem ausgeführten Mangel behaftet.

Statt einer zusammenhängenden Sachverhaltsdarstellung enthalte die angefochtene Berufungsvorentscheidung und der dieser zugrunde liegende Bescheid nur die im Text verstreuten Feststellungen und Zitate des Gesetzestextes.

Der angefochtene Bescheid- wie auch die Berufungsvorentscheidung selbst- enthielten keine Feststellungen über die in Haftung gezogenen Abgaben. Die Abgabenbehörde erster Instanz gehe zwar erkennbar davon aus, dass die in Haftung gezogenen Abgaben nicht entrichtet worden sind, habe aber keine ausdrücklichen Feststellungen darüber getroffen.

Zum Fehlen einer zusammenhängenden, auf eine nachvollziehbare Beweiswürdigung gestützten Sachverhaltsdarstellung und einer schon daraus resultierenden mangelhaften Begründung der von der belangte Behörde angenommenen Tatbestandsverwirklichung komme aber auch eine mangelhafte Begründung der Ermessensübung durch die belangte Behörde.

Die Heranziehung zur Haftung sei in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist (vgl. VwGH 28.11.2007, 2007/15/0164). Dieses Ermessen umfasse auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens (vgl. VwGH 29.03.2007, 2005/15/0116). Ermessensentscheidungen seien von der Behörde insoweit zu begründen, als dies die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erfordere.

Wenn die belangte Behörde in Bezug auf das Berufungsvorbringen zur nicht nachvollziehbaren Ermessensübung durch die erste Instanz sich auf die Bemerkung beschränke, dass "das Finanzamt sowohl die Uneinbringlichkeit der in Rede stehenden Abgaben als auch das Verschulden des Einschreiters am Abgabenausfall festgestellt und

somit die Begründung ihres bei der Geltendmachung der Haftung geübten Ermessens dargelegt habe, so entspreche dies keineswegs den genannten Anforderungen.

Zum anderen habe es die belangte Behörde unterlassen, sich mit dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen des Einschreiters in ausreichendem Maße auseinander zu setzen.

Zum einen könne darin noch keine nachvollziehbare Interessenabwägung im Sinne des § 20 BAO erblickt werden. Vielmehr handle es sich bei der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben und der schuldhaften Pflichtverletzung, die zum Abgabenausfall geführt habe, um Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, um eine Person überhaupt als Haftende gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Betracht ziehen zu können. Deren tatsächliche Inanspruchnahme bleibe der sich daran anschließenden Ermessensentscheidung vorbehalten.

Aus all diesen Gründen sei auch die Festsetzung der gegenständlichen Säumniszuschläge verfehlt, zumal die Abgabenerforderung an sich, auf die sich die Säumniszuschläge aus der angefochtenen Bescheiden beziehen, nicht zu recht bestehe.

## **Rechtslage**

*Nach 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Anbringen, die solche Verfahren betreffen, wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

Die vorliegende Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 25.05.2012 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat diese im Sinne der zitierten Bestimmung nunmehr als Beschwerde zu erledigen.

### **§ 260 Abs. 1 BAO**

Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

**a) nicht zulässig ist oder**

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

### **§ 264 Abs. 1 BAO**

Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das

Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten.

*§ 264 Abs. 4 lit. e BAO*

Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung).

*§ 278 Abs. 1 BAO*

Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen (§ 260) noch

b) als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären,

so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist.

Im vorliegenden Fall brachte der Bf. mit Eingabe vom 21.03.2012 deziidiert Berufung gegen die Festsetzung eines Säumniszuschlages mit **Bescheid vom 09.03.2012** ein.

Dieser Säumniszuschlag bezog sich auf die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 und betrug **69,48 Euro**.

Das Finanzamt entschied über diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17.04.2012.

Der Spruch bezieht sich eindeutig auf die Berufung vom **21.03.2012** gegen die Festsetzung eines Säumniszuschlages vom **09.03.2012**.

In der Begründung geht das Finanzamt allerdings offensichtlich auf Grund eines Irrtums auf die aus Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen 08-10/2011 resultierenden oben dargestellten Säumniszuschläge ein.

Der abweisende Spruch bezieht sich aber *zweifelsfrei* und *eindeutig* auf den Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages vom **09.03.2012**, welcher die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 betrifft. Die irrtümliche Begründung ist daher unmaßgeblich. Der Spruch kann nicht dahingehend umgedeutet werden, dass eine Berufungsvorentscheidung über eine Berufung gegen die Säumniszuschläge vom 10.04.2012 vorliegt. Diese wäre im Übrigen auch rechtswidrig, da sie ohne zu Grunde liegende Berufung ergangen wäre, weil die Säumniszuschläge vom 10.04.2012 eben nicht bekämpft wurden.

Der gegenständliche Vorlageantrag bezieht sich eindeutig auf die Festsetzung der Säumniszuschläge für die Umsatzsteuervorauszahlungen mit Sammelbescheid vom 10.04.2012.

Der Berufungsgegenstand lautet wörtlich:

*„Berufungsvorentscheidung betreffend den Bescheid über die Festsetzung der Säumniszuschläge vom **10.04.2012**.“*

Es existiert aber keine Berufung (Beschwerde) gegen den Sammelbescheid vom 10.04.2012 (und auch keine Berufungsvorentscheidung) zu diesem Bescheid.

Mangels Berufung (Beschwerde) war daher der Vorlageantrag wegen Unzulässigkeit im Sinne des § 260 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 264 Abs. 4 lit. e BAO zurückzuweisen.

Vollständigkeitshalber wird darauf verwiesen, dass der Säumniszuschlag in Höhe von 69,48 Euro für die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011, festgesetzt mit Bescheid vom 09.03.2012, mit der Quotenzahlung am 12.03.2012 entrichtet wurde. Im Übrigen wurden die über die Quote hinausgehenden offenen, von der Insolvenz betroffenen Abgaben mit Buchungen vom 20. und 21.01.2015 gelöscht. Eine persönliche Beschwer des Bf. kann daher nicht vorliegen.

### **Unzulässigkeit einer Revision**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Die gegenständliche Entscheidung ist das Ergebnis der Lösung einer Sachfrage. Der Umstand, dass dem Vorlageantrag keine Berufung (Beschwerde) zu Grunde liegt, ist keine Rechtsfrage, sondern eine Sachverhaltsfrage. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 8. September 2017

