

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R über die Beschwerden der Bf., vertreten durch V, gegen

I) den Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO) des Finanzamtes Linz vom 17.07.2014

II) den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 09.10.2013 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages iHv 242,86 €

III) den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10.02.2014 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages iHv 60,71 €

IV) den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 10.06.2014 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages iHv 58,03 €

zu StNr. XY zu Recht erkannt:

I) Die am 27.08.2013 durchgeführte Verrechnung der Gutschrift iHv 27.260,00 € aus dem Körperschaftsteuervorauszahlungbescheid 2013 mit einem Teilbetrag von 13.626,61 € mit nachstehend angeführten Abgaben:

Lohnsteuer	2003	4.693,63
Lohnsteuer	2004	1.998,94
Lohnsteuer	2005	201,08
Dienstgeberbeitrag	2003	2.414,89
Dienstgeberbeitrag	2004	1.957,23
Dienstgeberbeitrag	2005	173,20
Dienstgeberbeitrag	2006	10,00
Zuschlag zum DB	2003	203,92
Zuschlag zum DB	2004	173,97
Zuschlag zum DB	2005	15,39
Zuschlag zum DB	2006	0,89
erster Säumniszuschlag	2003	93,87
Aussetzungsinsen		1.689,60

Summe		13.626,61
-------	--	-----------

war rechtmäßig.

II) Die Beschwerde vom 15.11.2013 wird als unbegründet abgewiesen.

III) Die Beschwerde vom 17.03.2014 wird als unbegründet abgewiesen.

IV) Die Beschwerde vom 16.06.2014 wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Schriftsatz vom 27.3.2008 wurde von der Beschwerdeführerin (Bf.) gegen Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 Berufung erhoben, und die Aussetzung der Einhebung der aus diesen Bescheiden resultierenden Nachforderungen einschließlich eines Säumniszuschlages in Höhe von insgesamt 11.937,01 € gemäß § 212a BAO beantragt. Das Finanzamt bewilligte am 25.4.2008 antragsgemäß diese Aussetzung der Einhebung.

Der Unabhängige Finanzsenat wies die Berufung vom 27.3.2008 mit Berufungsentscheidung vom 18.3.2013, RV/0687-L/08, zugestellt am 22.3.2013, ab. Daraufhin verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 27.3.2013 "infolge Berufungserledigung" den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der oben erwähnten Abgaben.

Gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wurde mit Schriftsatz vom 2.5.2013 Berufung erhoben. Gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wurde gleichfalls Berufung erhoben. (Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.7.2013 wies das Finanzamt diese Berufung vom 2.5.2013 ab.)

Aufgrund eines Mängelbehebungsauftrages des Finanzamtes vom 17.5.2013 wurde die Berufung gegen den Bescheid betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung mit Eingabe vom **10.6.2013** ergänzt. Die Berufungswerberin habe gegen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 18.3.2013 mit Schriftsatz vom 3.5.2013 Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben und gleichzeitig einen Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung gestellt. Dass § 212a BAO im Verfahren vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts nicht anwendbar sein soll, sei nicht sachlich gerechtfertigt, wobei auf die Ausführungen in RdW 2004/585 verwiesen

werde. Gleichzeitig wurde sicherheitshalber gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der eingangs dargestellten Abgaben in Höhe von 11.937,01 € beantragt.

Diesen Aussetzungsantrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 30.7.2013 ab, da die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 30.8.2013 Berufung erhoben und darauf hingewiesen, dass gegen die Berufungsvorentscheidung vom 25.7.2013 mit Schriftsatz vom 30.8.2013 ein Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt worden sei. Aufgrund dieses Vorlageantrages gelte die Berufung gemäß § 276 Abs. 3 BAO als unerledigt. Die Voraussetzungen für die Zuerkennung der Aussetzung der Einhebung lägen daher vor.

Das Finanzamt wies diese Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages mit Berufungsvorentscheidung vom 7.11.2013 als unbegründet ab, *da unabhängig vom Ausgang der Berufung gegen den Ablauf der Aussetzung der Einhebung, keine Herabsetzung der Abgabenschuld bewirkt werde.*

Mit Schriftsatz vom 15.11.2013 wurde – ohne weiteres Vorbringen – die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Verfahren vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts:

Der Verfassungsgerichtshof hatte bereits mit Beschluss vom 6.6.2013, B 529/2013-4, die Behandlung der Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates abgelehnt und in diesem Beschluss ausgesprochen, dass sich damit ein Abspruch über den Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, erübrige. Mit weiterem Beschluss vom 22.7.2013, B 529/2013-6, trat der Verfassungsgerichtshof (über nachträglichen Antrag im Sinne des § 87 Abs. 3 VfGG) die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab. In der mit Schriftsatz vom 29.8.2013 ergänzten Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde auch ein Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung gestellt und in diesem unter anderem ausgeführt, dass § 212a BAO betreffend die Aussetzung der Einhebung für das verwaltungsgerichtliche Verfahren nicht anwendbar sei. Mit Beschluss vom 12.9.2013, AW 2013/15/0031-5, gab der Verwaltungsgerichtshof dem Antrag, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, nicht statt. Schließlich lehnte der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 30.1.2014, 2013/15/0220-9, die Behandlung der Beschwerde ab.

I)

Mit Eingabe vom 17.12.2013 wurde ein Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gem. § 216 BAO gestellt. Das Finanzamt möge über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebärung im Zeitraum vom 27.03.2013 bis 15.12.2013 absprechen.

Mit Bescheid vom 27.03.2013 sei der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung verfügt worden. Mit Bescheid vom selben Tag seien Aussetzungszinsen festgesetzt worden.

Innerhalb offener Frist sei gegen diese Bescheide mit Schriftsatz vom 02.05.2013, ergänzt am 10.06.2013, Berufung erhoben worden. Wobei die Berufungen sicherheitshalber wiederum mit (neuerlichen) Aussetzungsanträgen verbunden worden seien. Mit Berufungsvorentscheidung vom 25.07.2013 seien die Berufungen als unbegründet abgewiesen worden. Innerhalb offener Frist sei ein Vorlageantrag gestellt worden. Die Abgabenbehörde II Instanz habe über die Berufung bislang nicht entschieden, sodass weder über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung noch über die Festsetzung der Aussetzungszinsen rechtskräftig entschieden sei. Mit Bescheid vom 30.07.2013 habe das Finanzamt die Aussetzungsanträge abgewiesen. Gegen diese abweislichen Bescheide sei mit Schriftsatz vom 30.08.2013 Berufung erhoben worden. Über diese Berufung sei mit Berufungsvorentscheidung vom 07.11.2013 entschieden worden. Innerhalb offener Frist sei ein Vorlageantrag gestellt worden, sodass auch diese Berufungen weiterhin unerledigt seien. Es liege daher auch hinsichtlich der neu gestellten Aussetzungsanträge keine rechtskräftige Entscheidung vor. **Der mit 27.03.2013 nicht rechtskräftig verfügte Ablauf der Einhebung hätte daher auf dem Steuerkonto der Antragstellerin keinen Eingang zu finden gehabt und die aufrechte Aussetzung der Einhebung für nachstehende Abgabebeträge wäre auf dem Abgabenkonto der Antragstellerin zu buchen gewesen.**

Lohnsteuer	2003	4.693,63
Lohnsteuer	2004	1.998,00
Lohnsteuer	2005	201,08
Dienstgeberbeitrag	2003	2.414,89
Dienstgeberbeitrag	2004	1.957,23
Dienstgeberbeitrag	2005	173,20
Dienstgeberbeitrag	2006	10,00
Zuschlag zum DB	2003	203,92
Zuschlag zum DB	2004	173,97
Zuschlag zum DB	2005	15,39
Zuschlag zum DB	2006	0,89
erster Säumniszuschlag	2003	93,87
Aussetzungszinsen		1.689,60

Die vorzeitige (nämlich vor rechtskräftiger Erledigung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung) erfolgte Buchung des Ablaufes der Aussetzung habe für die Bf. zur Folge, dass sie über das auf ihrem Steuerkonto vorhandene Guthaben bis zur Höhe der an sich ausgesetzten Beträge nicht verfügen könne. Da der Ablauf der Aussetzung der

Einhebung bislang nicht rechtskräftig verfügt worden sei, hätten die oben genannten Abgabenschuldigkeiten nach wie vor als ausgesetzt zu gelten und nur auf Verlangen der Abgabepflichtigen verwendet werden dürfen. Im konkreten Fall würden der Antragstellerin aus den Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerbescheiden 2011 und 2012 ein Guthaben von 40.312,20 € zustehen, welches mit den Lohnabgaben 11/2013 und UVA 10/2013 in Höhe von 31.479,35 € verrechnet werden sollte. Der Differenzbetrag zum Guthaben in Höhe von 8.833,85 € sollte zurückbezahlt werden. Infolge Nichtverbuchung der an sich noch bestehenden Aussetzung der Einhebung habe das Finanzamt jedoch diese offenen Beträge mit den Gutschriften aus den Umsatz- und Gewerbesteuerbescheiden gegengerechnet und zusätzlich hinsichtlich der UVA 07/2013 einen Säumniszuschlag verhängt, obgleich keine Säumnis vorgelegen sei. Gem. § 215 BAO sei ein sich aus der Gebarung ergebendes Guthaben des Abgabepflichtigen zur Tilgung von offenen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, allerdings unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt sei. Da die erwähnten Abgaben infolge nicht rechtskräftiger Erledigung der Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung weiterhin als ausgesetzt zu gelten haben, sei die vom Finanzamt vorgenommene Gegenverrechnung zu Unrecht erfolgt. Vielmehr sei der Fortbestand der Aussetzung der Einhebung auf dem Steuerkonto zu verbuchen. Darüber hinaus seien auch die sicherheitshalber gestellten neuerlichen Anträge auf Aussetzung der Einhebung bislang nicht rechtskräftig entschieden, sodass auch aus diesem Grund eine Gegenverrechnung ausscheide.

Im Abrechnungsbescheid vom 17.07.2014 wurde gem. § 216 BAO festgestellt, dass die Verrechnung der Gutschrift aus dem Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2013 mit Abgaben im Gesamtausmaß von 13.626,61 € zu Recht erfolgt sei und die gesamte weitere Gebarung im Zeitraum 27.03.2013 bis 15.12.2013 richtig sei. In der Begründung wurde auf das zwischenzeitig ergangene Erkenntnis des BFG vom 14.04.2014, RV/5101051/2013, verwiesen, mit dem über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung, betreffend die Festsetzung von Aussetzungszinsen und betreffend die Abweisung eines Aussetzungsantrages entschieden worden sei.

In der Beschwerde vom 21.08.2014 gegen den Abrechnungsbescheid wurden zunächst die im Antrag vom 17.12.2013 bereits dargelegten Gründe wiedergegeben und ergänzend vorgebracht, dass die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes erst am 14.04.2014 erfolgt sei, somit erst nach dem vom Abrechnungsbescheid betroffenen Zeitraum. Gegen dieses Erkenntnis sei eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben worden. Im Verfahren gegen die Berufungsentscheidung des UFS zu GZ RV/0687-L/08 sei Beschwerde an den Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte erhoben worden. Auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) wurde ausdrücklich verzichtet.

Mit Bescheid vom 09.10.2013 wurde ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 242,86 € festgesetzt weil die Umsatzsteuer 07/2013 iHv 12.142,76 nicht bis zum Fälligkeitstag (16.09.2013) entrichtet worden war.

In der Berufung vom 15.11.2013 wurde ausgeführt, dass durch den am 27.03.2013 bescheidmäßig verfügten Ablauf der Aussetzung der Einhebung am Abgabenkonto ein Rückstand iHv 13.626,61 € bestanden habe. Hinsichtlich des gesamten Rückstandes seien Aussetzungsanträge gestellt worden, deren rechtskräftige Erledigung noch nicht erfolgt sei. Der Bf. sei aus der *Umsatzsteuervoranmeldung 06/2013 ein Guthaben zugestanden*, dessen Auszahlung beantragt worden sei. Obgleich aufrechte Aussetzungsanträge hinsichtlich des gesamten offenen Rückstandes von 13.626,61 vorhanden gewesen seien, sei dieses Guthaben vom Finanzamt nicht ausbezahlt worden, sondern offensichtlich zur Abdeckung der von der Aussetzung betroffenen Abgabenschuldigkeiten verwendet worden. Die Umsatzsteuer 07/2013 (17.483,20 €) sei von der Bf. infolge Nichtauszahlung des Guthabens aus dem Vormonat nicht bezahlt worden. Die von einem Aussetzungsantrag betroffenen Abgaben könnten von Seiten der Finanzbehörde nicht einseitig auf ein Umsatzsteuerguthaben gegengerechnet werden. Infolgedessen sei die Bf. auch nicht hinsichtlich der Entrichtung der Umsatzsteuer 07/2013 säumig gewesen und wäre die Festsetzung des Säumniszuschlages iHv 242,86 € zu Unrecht erfolgt.

Mit Schreiben vom 02.12.2013 hielt das Finanzamt der Bf. vor, dass die Umsatzsteuer 06/2013 laut Voranmeldung vom 14.08.2013 kein Guthaben sondern eine Zahllast iHv 21.711,17 € ergeben habe. Im Antwortschreiben vom 15.01.2014 wurde ausgeführt, bei der Überweisung hinsichtlich der UVA 07/2013 (1.156,59 €) seien unter anderem die Gutschriften der Köst-Herabsetzungen 4-6/2013 (-27.260,00 €) und 7-9/2013 (-13.630,00 €) in Abzug gebracht worden, weshalb die Vorschreibung eines SZ für die UVA 07/2013 nicht gerechtfertigt gewesen sei. (Beigefügt war dem Schreiben des ausgewiesenen Vertreters eine Aufstellung der Bf.). Letztendlich wurde auf den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides für den Zeitraum 27.03.2013 bis 15.12.2013 verwiesen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17.07.2014** als unbegründet ab. So sei zur Fälligkeit der Umsatzsteuer 07/2013 am 16.09.2013 auf dem Abgabenkonto kein ausreichendes Guthaben für die volle Entrichtung zur Verfügung gestanden. Die aus dem Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2013 resultierende Gutschrift 04-06/2013 iHv 27.260,00 € sei bereits am 27.08.2013 mit einem Betrag von 14.636,86 € mit anderen offenen Abgaben verrechnet worden.

s. Abrechnungsbescheid		11.937,01
Aussetzungsinsen	2013	1.689,60
Einfuhrumsatzsteuer	07/2013	1.010,25
Summe		14.636,86

Die restliche Gutschrift aus der Körperschaftsteuer 04-06/2013 iHv 12.623,14 € sowie die Gutschrift aus der Körperschaftsteuer 07-09/2013 iHv 13.630 €, insgesamt somit ein Betrag von € 26.253,14 seien über Antrag am 09.09.2013 zurückgezahlt worden. Die Zahllast der am 16.09.2013 fällig gewesenen Umsatzsteuer 07/2013 habe 17.483,20 € betragen. Auf dem Abgabenkonto habe zu diesem Zeitpunkt ein Guthaben i.H.v. 4.183,85 € bestanden. Am 17.09.2013 sei lediglich ein Betrag von 1.156,59 € überwiesen worden, weshalb die Abgabe mit einem Betrag von 12.142,76 € offen geblieben sei. Der 2%-ige erste Säumniszuschlag davon betrage 242,86 €.

Im Vorlageantrag vom 21.08.2014 führte der ausgewiesene Vertreter ergänzend aus, gegen den zwischenzeitlich ergangenen Abrechnungsbescheid werde Beschwerde erhoben, gegen das Erkenntnis des BFG vom 14.04.2014 sei eine Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof anhängig.

III)

Mit Bescheid vom 10.02.2014 wurde ein erster Säumniszuschlag iHv 60,71 € festgesetzt, weil die Umsatzsteuer 10/2013 iHv 3.035,62 nicht bis zum 02.01.2014 (Fälligkeitstag) entrichtet worden war.

In der **Beschwerde vom 17.03.2014** wurde der Standpunkt vertreten, dass bezüglich der UVA 10/2013 keine offene Abgabenschuldigkeit bestehe. Die Bf. habe alle laufenden Abgaben immer pünktlich bezahlt. Ein auf dem Abgabenkonto möglicherweise vorhandener Rückstand resultiere aus einer Prüfung lohnabhängiger Abgaben für die Jahre 2003 bis 2005 samt SZ und Aussetzungszinsen. Hinsichtlich des gesamten rückständigen Betrages seien Aussetzungsanträge gestellt worden, deren rechtskräftige Erledigung bislang nicht erfolgt sei. Zudem sei in dieser Angelegenheit ein Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte anhängig. Obgleich ein Aussetzungsantrag für einen Betrag iHv 13.626,61 € vorhanden sei, seien in der Vergangenheit vom Finanzamt Guthaben offensichtlich zur Abdeckung der von der Aussetzung betroffenen Abgabenschuldigkeiten verwendet worden. Für die Bf. habe der Aussetzungsantrag die Wirkung eines Zahlungsaufschubes. Es könnten daher auch nicht die von einem Aussetzungsantrag betroffenen Abgaben von der Finanzbehörde einseitig auf eventuelle Umsatzsteuerguthaben gegengerechnet werden. Bei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens hätte die Finanzbehörde feststellen müssen, dass keine Säumigkeit der Bf. bei der Entrichtung der Umsatzsteuer 10/2013 vorgelegen habe.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17.07.2014** als unbegründet ab. Die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages sei erfolgt, weil die Umsatzsteuer 10/2013 mit einem Betrag von 3.035,62 € nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet und auch kein entsprechendes Guthaben, welches für die Abgabentrückzahlung hätte verwendet werden können, am Abgabenkonto zur Verfügung gestanden sei. Über den Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides sei am heutigen Tag abgesprochen worden. Die Gebarung auf dem Abgabenkonto sei mit diesem Bescheid

für richtig befunden worden. Aussetzungsanträgen komme gem. § 230 Abs. 6 BAO zwar eine Hemmungswirkung zu, d.h. dass Einbringungsmaßnahmen bis zu deren Erledigung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden dürfen, die Verrechnungsvorschriften des § 214 BAO würden durch Aussetzungsanträge aber nicht berührt. Lediglich im Falle einer aufrechten Aussetzung der Einhebung dürften Zahlungen und sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1 BAO) und Guthaben (§ 215 Abs. 4) BAO zur Entrichtung (Tilgung) ausgesetzter Beträge nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden (§ 212a Abs. 8 BAO). Im Übrigen sei der Aussetzungsantrag vom 10.06.2013 bereits mit Bescheid vom 30.07.2013 abgewiesen worden. Eine dagegen erhobene Beschwerde sei vom BFG mit Erkenntnis vom 14.04.2014 als unbegründet abgewiesen worden. Durch ein Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof werde die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabe nicht hinausgeschoben.

Im Vorlageantrag vom 21.08.2014 wurde auf das bereits in der Beschwerde erstattete Vorbringen hingewiesen. Weiters wurde in Aussicht gestellt, gegen den Abrechnungsbescheid Beschwerde zu erheben.

IV)

Mit **Bescheid vom 10.06.2014 wurde ein erster Säumniszuschlag iHv 58,03 € festgesetzt**, weil die Umsatzsteuer 03/2014 iHv 2.901,38 € nicht bis zum 15.05.2014 (Fälligkeitstag) entrichtet worden war.

In der **Beschwerde vom 16.06.2014** wurde vorgebracht: Die Bf. sei auch hinsichtlich der Entrichtung der Umsatzsteuer 3/2014 nicht säumig gewesen. Insgesamt habe sich aus der UVA 3/2014 eine Zahllast von 18.573,34 €, aus der Körperschaftsteuer für das 2. Quartal 2014 eine solche von 9.375 € und aus der Kammerumlage eine Zahllast von 194 € ergeben sohin gesamt 28.143,29 €. Davon abziehen sei ein aus der Überrechnung resultierendes Guthaben in Höhe von € 3.400,00. Der Überweisungsbetrag von 24.743,29 sei pünktlich zur Überweisung gebracht worden. Obgleich ein Aussetzungsantrag für einen Betrag iHv 13.626,61 € vorhanden sei, seien in der Vergangenheit vom Finanzamt Guthaben offensichtlich zur Abdeckung der von der Aussetzung betroffenen Abgabenschuldigkeiten verwendet worden. Gegen das Erkenntnis des BFG vom 14.04.2014 sei Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben worden. Auch über den Abrechnungsantrag der Beschwerdeführerin vom 17.12.2013 sei bislang nicht entschieden worden. Bei Durchführung eines ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahrens hätte die Finanzbehörde feststellen müssen, dass keine Säumigkeit der Bf. bei der Entrichtung der Umsatzsteuer 03/2014 vorgelegen habe.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 17.07.2014** als unbegründet ab. Die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages sei erfolgt, weil die Umsatzsteuer 03/2014 mit einem Betrag von 2.901,50 € nicht spätestens am Fälligkeitstag (15.05.2014) entrichtet worden und auch kein entsprechendes Guthaben, welches für die Abgabentrachtung hätte verwendet werden können, am Abgabenkonto zur Verfügung

gestanden sei. Im Übrigen wiederholte es die in der Beschwerdevorentscheidung gegen den SZ Bescheid vom 10.02.2014 getätigten Ausführungen.

Im **Vorlageantrag vom 21.08.201** wurde auf das bereits in der Beschwerde erstattete Vorbringen hingewiesen. Weiters wurde in Aussicht gestellt, gegen den Abrechnungsbescheid Beschwerde zu erheben.

Beweiswürdigung

Der Sacherhalt ergibt sich aus dem vorliegenden Kassenakten und ist unstrittig. Strittig ist hingegen die Verrechnung einer Gutschrift auf Abgabenschulden, deren Einhebung gehemmt ist sowie die Rechtmäßigkeit der Festsetzung von Säumniszuschlägen.

Rechtslage

I) Abrechnungsbescheid

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

Ein sich aus der Gebarung (§ 213) *unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist*, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen ist zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist (§ 215 Abs. 1 BAO).

Die Abgaben im Ausmaß von 13.626,61 € waren zum Zeitpunkt der Umbuchung fällig und in Vollstreckung. Nach § 215 Abs. 4 BAO sind Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmung des § 239 BAO zurückzuzahlen. Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Dem Rückzahlungsantrag wurde entsprochen und am 11.09.2013 ein Betrag von 26.253,14 € zurückgezahlt.

Ein Guthaben entsteht dann, wenn auf einem Abgabenkonto die Summe der Gutschriften die Summe der Lastschriften übersteigt, wenn somit auf ein und demselben Abgabenkonto per Saldo ein Überschuss zu Gunsten des Abgabepflichtigen besteht. Die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen ist nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren (§ 216 BAO) zu klären (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 239 Tz 1 mit zahlreichen Judikaturnachweisen).

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen

ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Der Abrechnungsbescheid ist seinem Wesen und möglichen Inhalt nach ein Feststellungsbescheid (Ritz, a.a.O., § 216 Tz 9 mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2316 und Judikaturnachweisen).

Im gegenständlichen Fall besteht Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin.

Die Bf., beantragte das Finanzamt möge mittels Abrechnungsbescheid gem. § 216 BAO über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung im Zeitraum 27.03.2013 bis 15.12.2013 absprechen. Im Abrechnungsverfahren trifft die Partei die **Behauptungslast** und Konkretisierungspflicht hinsichtlich der Fragen der strittigen Verrechnungsvorgänge und Gebarungskomponenten (s. Ritz, BAO, 5. Auflage, § 216, Tz 4). Im Antrag vom 17.12.2013, im Abrechnungsbescheid vom 17.07.2014 und in der Beschwerde geht es stets um die Frage, inwieweit das Finanzamt berechtigt war eine Gutschrift verwenden zu dürfen, zur Abdeckung von Abgabenschulden, für die der Ablauf der Aussetzung bescheidmäßig verfügt war.

Zu den Gründen, weshalb eine Aussetzung von Abgaben über die bereits durch Berufungsentscheidung abgesprochen wurde, nicht in Betracht kam, und der Berufung gegen den Bescheid vom 27.03.2013 betreffend Ablauf der Aussetzung der Erfolg zu versagen war, wird auf das Erkenntnis des BFG vom 14.04.2014, GZ. RV/5101051/2013, verwiesen. (Gegen dieses Erkenntnis wurde eine a.o. Revision eingebracht.)

Allerdings ist im Abrechnungsbescheidverfahren nicht die Rechtmäßigkeit der Bescheide zu prüfen (VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061, sowie Ritz, 5. Auflage, § 216, Tz 3 und die dort zitierte Judikatur). Es ist über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung abzusprechen. Das bedeutet, dass sich das Verwaltungsgericht nicht mit der Richtigkeit der Bescheide betreffend den Ablauf der Aussetzung noch mit der Richtigkeit der Festsetzung der Aussetzungszinsen auseinanderzusetzen hat.

Laut Bescheid vom 30.07.2013 über die Abweisung eines Aussetzungsantrages lief die bewilligte Aussetzung der Einhebung infolge Berufungserledigung ab und waren die Abgaben im Ausmaß von 13.626,61 € unverzüglich zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 30.08.2013 Berufung erhoben.

Im Zusammenhang mit einer Beschwerde ist zunächst auf die allgemeine Bestimmung des § 254 BAO zu verweisen, wonach durch die Einbringung einer Bescheidbeschwerde die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt wird, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird.

Im beschwerdegegenständlichen ist allerdings § 212a Abs. 4 BAO von maßgeblicher Bedeutung, wonach die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auch solche

Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden sind. Wird daher die Bescheidbeschwerde gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages bzw der Vorlageantrag binnen Monatsfrist eingebracht, so ergibt sich die Anwendbarkeit des § 212a Abs. 7 sowie die Hemmung der Einbringung nach § 230 Abs. 6 BAO allerdings aus § 212 a Abs. 4 BAO.

Die Verwendung von Guthaben ist nicht als Einbringungsmaßnahme anzusehen, sodass eine Hemmung der Einbringung nach § 230 BAO einer Verrechnung von Guthaben mit fälligen Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung gehemmt ist, grundsätzlich nicht entgegensteht (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung, § 215 Tz 4 und Ritz, 5. Auflage § 215, Tz 4, Stoll, a. a. O., 533). Lediglich im Falle einer aufrechten Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung geht aus § 215 Abs . 1 letzter Satz hervor, dass eine Verrechnung von Guthaben mit ausgesetzten Abgaben nicht stattzufinden hat. Lediglich für den Fall, dass eine Aussetzung der Einhebung bewilligt wurde, kommt § 212a Abs. 8 zum Tragen. Eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung lag aber für die aus der Prüfung lohnabhängiger Abgaben resultierenden Abgaben, für den SZ und die Aussetzungszinsen nicht vor. Daran vermag auch eine Bescheidbeschwerde bzw. ein Vorlageantrag nichts zu ändern. Dem § 212a BAO insb. Abs. 4 ist nämlich nicht zu entnehmen, dass im Falle einer Beschwerde oder eines Vorlageantrages die Abgaben als ausgesetzt gelten. Die Rechtskraft der Bescheide ist nicht erforderlich.

Soweit die aus dem Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid resultierende Gutschrift iHv 27.260,00 € mit einem Teilbetrag von 13.626,21 € am 27.08.2013 für nachstehend angeführte Abgaben verrechnet wurde, stand diese in Folge für die Entrichtung weiterer Abgaben nicht mehr zur Verfügung.

Lohnsteuer	2003	4.693,63
Lohnsteuer	2004	1.998,94
Lohnsteuer	2005	201,08
Dienstgeberbeitrag	2003	2.414,89
Dienstgeberbeitrag	2004	1.957,23
Dienstgeberbeitrag	2005	173,20
Dienstgeberbeitrag	2006	10,00
Zuschlag zum DB	2003	203,92
Zuschlag zum DB	2004	173,97
Zuschlag zum DB	2005	15,39
Zuschlag zum DB	2006	0,89

erster Säumniszuschlag	2003	93,87
Aussetzungszinsen		1.689,60
Summe		13.626,61

Zur Frage der Säumigkeit betreffend die Umsatzsteuer 07/2013 wird auf den nachstehenden Punkt II) verwiesen.

II) Bescheid vom 09.10.2013 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages iHv 242,86 €

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Gemäß § 217 Abs. 2 BAO beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten 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 gem. § 231 ausgesetzt ist.

Gemäß § 217 Abs. 5 BAO entsteht die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 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 (§ 213) mit jener der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenschuldigkeit zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. In den Lauf der fünftägigen Frist sind Samstage, Sonntage, gesetzliche Feiertage, der Karfreitag und der 24. Dezember nicht einzurechnen; sie beginnt in den Fällen des § 211 Abs. 2 und 3 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.9.1990, 90/15/0028) setzt die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraus, sondern nur einer formellen. Die den Säumniszuschlag festsetzende Behörde hat daher lediglich die objektive Voraussetzung der Säumnis, nicht aber die Richtigkeit des zu Grunde liegenden Abgabenbescheides zu prüfen.

In der Beschwerde vom 15.11.2013 wird behauptet, dass die Bf. hinsichtlich der Umsatzsteuer 07/2013 nicht säumig gewesen sei, die Gutschrift aus der

Körperschaftsteuervorauszahlung nicht für einen Betrag von € 13.626,61 verwendet hätte werden dürfen, die UVA 06/2013 ein Guthaben ausweise.

Was die Möglichkeit der Verwendung der Gutschrift für Abgaben im Ausmaß von 13.626,61 € betrifft, so wird auf Pkt I) der rechtlichen Ausführungen verwiesen. Was die Gutschrift aus der UVA 06/2013 betrifft, so hat das Finanzamt bereits im Schreiben vom 02.12.2013 festgehalten, dass die Umsatzsteuer 06/2013 21.711,17 € laut UVA betragen hat.

Die aus dem Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2013 resultierende Gutschrift iHv 27.260,00 € wurde am 27.08.2013 mit Abgaben im Gesamtausmaß von 14.636,86 € verrechnet (s. dazu auch die BVE vom 17.07.2014). Die restliche Gutschrift aus der Körperschaftsteuer 04-06/2013 iHv € 12.623,14, sowie die Gutschrift aus der Körperschaftsteuer 07-09/2013 iHv 13.630,00 €, insgesamt somit ein Betrag von € 26.253,14 sind über Antrag zurückgezahlt worden (§ 239 BAO). Die Zahllast der am 16.09.2013 fällig gewesenen Umsatzsteuer 07/2013 hat 17.483,20 € betragen. Auf dem Abgabenkonto hat zu diesem Zeitpunkt ein Guthaben iHv 4.183,85 bestanden, überwiesen wurde am 17.09.2013 lediglich ein Betrag von 1.156,59 €, womit die Abgabe mit einem Betrag von 12.142,76 € offen geblieben ist. Der Säumniszuschlag wurde daher mit 242,86 € zu Recht festgesetzt. Die in der Beschwerdeentscheidung aufgezeigten Buchungsvorgänge wurden nicht entkräftet, im Vorlageantrag wurde lediglich neuerlich auf die zu Unrecht erfolgte Verwendung von Gutschriften verwiesen, obgleich noch Aussetzungsanträge offen gewesen seien.

III) Bescheid vom 10.02.2014 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 60,71 €.

Bezüglich der rechtlichen Ausführungen wird zunächst auf Pkt II) verwiesen. Gleiches gilt, was die Zulässigkeit der Verwendung der Gutschrift betrifft. Der Bf. wurde am 11.09.2013 ein Betrag von 26.253,14 € antragsgemäß zurückgezahlt (Rest der Gutschriften aus den Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-6/13 und die Gutschrift aus 07-09/13). Die Umsatzsteuer 10/2013 in Höhe von 11.972,31 € war am 02.01.2014 fällig. Zum 20.12.2013 bestand auf dem Abgabenkonto ein Guthaben in Höhe von 8.936,69 €, sodass für einen Betrag von 3.035,62 € keine Deckung bestand. Die Vorschreibung eines 2%igen Säumniszuschlages iHv 60,71 erfolgte daher zu Recht. Auch in diesem Fall beschränkte sich das Beschwerdevorbringen auf die unzulässige Verwendung von Gutschriften zur Abdeckung von der Aussetzung betroffener Abgaben.

IV) Bescheid vom 10.06.2014 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 58,03 €.

Bezüglich der rechtlichen Ausführungen wird zunächst auf Pkt II) verwiesen. Gleiches gilt, was die Zulässigkeit der Verwendung der Gutschrift betrifft. Der Bf. wurde am 11.09.2013 ein Betrag von 26.253,14 € antragsgemäß zurückgezahlt (Rest der Gutschrift aus den Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-6/13 und die Gutschrift aus 07-09/13). Die Umsatzsteuer 03/2014 in Höhe von 18.573,34 € war am 15.05.2014

fällig. Zum 18.04.2014 bestand auf dem Abgabenkonto ein Rückstand in Höhe von 3.096,33 €, sodass trotz der in der Beschwerde aufgelisteten Zahlungen für diese im Ausmaß von 2.901,38 keine Deckung bestand (ebenso für die KU 01-03/14 iHv 194,95 €). Die Vorschreibung eines 2%igen Säumniszuschlages iHv 58,03 € erfolgte daher zu Recht. Auch in diesem Fall beschränkte sich das Beschwerdevorbringen auf die unzulässige Verwendung von Gutschriften zur Abdeckung von der Aussetzung betroffener Abgaben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen dieses Erkenntnis ist hinsichtlich der Spruchpunkte I)-IV) eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig, da die dabei zu klärenden Rechtsfragen bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt sind.

Linz, am 26. Jänner 2016