

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch Kalcik & Co Steuerberatung GmbH, Huttengasse 45, 1160 Wien, über die Beschwerden vom 10. November 2014 und 14. Jänner 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 25. September 2014, 9. Dezember 2014 und 18. Dezember 2014 betreffend Säumniszuschläge gemäß § 217 BAO und Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. September 2014 setzte das Finanzamt erste Säumniszuschläge in Höhe von € 596,81, € 875,20, € 1.276,67, € 2.342,46, € 2.894,73 und € 2.228,27 fest, da die Kapitalertragsteuern 2007-2012 nicht innerhalb der gesetzlichen Frist entrichtet worden seien.

In der sowohl gegen diesen Bescheid als auch gegen die zu Grunde liegenden Sachbescheide am 10. November 2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte sich der Beschwerdeführer (Bf.) im Wesentlichen gegen die zu Steuernachforderungen resultierenden Feststellungen der Betriebsprüfung, ohne Einwendungen gegen die Festsetzung des gegenständlichen Säumniszuschlages selbst vorzubringen.

Abschließend beantragte er die Stundung des gesamten Rückstandes bis zur Erledigung dieser Beschwerde.

Mit weiterem Bescheid vom 9. Dezember 2014 setzte das Finanzamt auch für die Kapitalertragsteuer 2013 einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 2.318,95 fest, da die angeführte Abgabenschuldigkeit nicht bis 3. November 2014 entrichtet worden sei.

Das Finanzamt wies mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Dezember 2014 die Beschwerde vom 10. November 2014 als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 217 Abs. 1 und 2 BAO aus, dass für die Verwirkung eines ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 2 BAO entscheidend sei, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde. Der Säumniszuschlag stelle sich sohin als eine objektive Säumnisfolge dar. Ob dem Abgabepflichtigen an der Säumnis ein Verschulden treffe, sei für die Verwirkung des Säumniszuschlages bedeutungslos. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien, ebenso wie die Dauer des Verzuges, grundsätzlich unbeachtlich. Der Säumniszuschlag stelle auch keine Schadenersatzregelung betreffend den Schaden des Abgabengläubigers aus einer verspäteten Abgabentrachtung dar, sondern solle (nicht zuletzt durch die bei einem kurzfristigen Zahlungsverzug zu Tage tretende Schärfe) Unpünktlichkeiten, Säumnigkeiten und Verstößen jeder Art gegen die gesetzliche Abgabeneinhebungsordnung vorbeugen. Diese Regelung bezwecke also die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden.

Die Säumniszuschlagsverpflichtung habe Formalschuldcharakter. Für das Entstehen der Säumniszuschlagspflicht sei allein maßgeblich, ob die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt seien. Es sei eine formelle Abgabenzahlungsschuld vorausgesetzt und weder die Rechtskraft des Stammabgabenbescheides noch die sachliche Richtigkeit der zugrunde liegenden Abgabenfestsetzung nötig.

Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen verpflichtet. Die Festsetzung erfolge in Rechtsgebundenheit, für ein Ermessen sei kein Spielraum.

Im vorliegenden Fall seien mit Bescheid vom 25. September 2014 unter anderem für die Jahre 2007 bis 2012 Kapitalertragsteuern festgesetzt worden. Da diese Kapitalertragsteuern gemäß § 95 EStG bereits fällig gewesen und nicht spätestens am jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden seien, hätten zwingend auch erste Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 2 BAO vorgeschrieben werden müssen.

Die Bescheidbeschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Sollten die gegenständlichen Kapitalertragsteuern in weiterer Folge nachträglich herabgesetzt werden, dann werde hinsichtlich der vorgeschriebenen Säumniszuschläge nach § 217 Abs. 8 BAO vorzugehen sein.

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2014 wies das Finanzamt das Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung für die Entrichtung der Abgabenschulden des Bf. ab und führte aus, dass in einem Zahlungserleichterungsansuchen der Antragsteller das Vorliegen einer erheblichen Härte und des Umstandes, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch einen Zahlungsaufschub nicht gefährdet sei, aus eigenem Antrieb konkretisiert anhand seiner Einkommens- und Vermögenslage überzeugend darzulegen habe.

Die im Antrag gemachten Angaben würden nicht für eine Beurteilung des Vorliegens einer erheblichen Härte ausreichen. Angaben, die für das Nichtvorliegen des Gefährdungstatbestandes, sprechen würden, würden überhaupt fehlen.

Dagegen brachte der Bf. am 14. Jänner 2015 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte zum Vorliegen einer erheblichen Härte aus, dass es nur ein bisschen gesunden Menschenverstand brauche, um zu begreifen, dass die Bezahlung eines so hohen Betrages wie vom Finanzamt gefordert für einen Normalbürger eine erhebliche Härte darstelle. Wenn dieser (Menschenverstand) nicht vorhanden sei, würden noch so überzeugende Darlegungen nichts nützen.

Zum Gefährdungstatbestand wandte der Bf. ein, dass er seit Jahren ein geregeltes Einkommen habe, sodass, falls sich die Vorschreiben wider Erwarten einmal als richtig erweisen sollte, bei Festsetzung von vernünftigen angemessenen Raten eine Gefährdung der Einbringlichkeit nicht gegen sei.

Ebenfalls am 14. Jänner 2015 brachte der Bf. gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend Kapitalertragsteuer 2013 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus, dass die Abgabenschuld nicht fällig sein könne, nachdem sie noch nicht rechtskräftig sei, weshalb bei Nichtbezahlung auch keine Säumnis möglich sei, sodass auch die Berechtigung zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages nicht gegeben sei.

Mit weiterem Schriftsatz vom 14. Jänner 2015 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen betreffend Kapitalertragsteuern 2007-2012 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte vor, dass die Behauptung des Finanzamtes, dass die mit Bescheid vom 25. September 2014 festgesetzten Kapitalertragsteuern bereits fällig gewesen seien, unrichtig sei, da dieser Bescheid noch nicht rechtskräftig sei. Eine Vorschreibung von Säumniszuschlägen für nicht fällige Steuern sei daher rechtswidrig.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. Jänner 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend Kapitalertragsteuer 2013 ab und führte nach Zitierung des § 217 Abs. 1 und 2

BAO aus, dass für die Verwirkung eines ersten Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 2 BAO entscheidend sei, dass eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werde. Der Säumniszuschlag stelle sich sohin als eine objektive Säumnisfolge dar. Ob dem Abgabepflichtigen an der Säumnis ein Verschulden treffe, sei für die Verwirkung des Säumniszuschlages bedeutungslos. Die Gründe, die zum Zahlungsverzug geführt hätten, seien, ebenso wie die Dauer des Verzuges, grundsätzlich unbeachtlich. Der Säumniszuschlag stelle auch keine Schadenersatzregelung betreffend den Schaden des Abgabengläubigers aus einer verspäteten Abgabentrichtung dar, sondern solle (nicht zuletzt durch die bei einem kurzfristigen Zahlungsverzug zu Tage tretende Schärfe) Unpünktlichkeiten, Säumigkeiten und Verstößen jeder Art gegen die gesetzliche Abgabeneinhebungsordnung vorbeugen. Diese Regelung bezwecke also die im Interesse einer ordnungsgemäßen Finanzgebarung unabdingbare Sicherstellung der pünktlichen Tilgung von Abgabenschulden.

Die Säumniszuschlagsverpflichtung habe Formalschuldcharakter. Für das Entstehen der Säumniszuschlagspflicht sei allein maßgeblich, ob die objektiven Tatbestandsmerkmale erfüllt seien. Es sei eine formelle Abgabenzahlungsschuld vorausgesetzt und weder die Rechtskraft des Stammabgabenbescheides noch die sachliche Richtigkeit der zugrunde liegenden Abgabenfestsetzung nötig.

Die Abgabenbehörden seien bei Vorliegen der objektiven Tatbestandsmerkmale zur Vorschreibung des Säumniszuschlages von Gesetzes wegen verpflichtet. Die Festsetzung erfolge in Rechtsgebundenheit, für ein Ermessen sei kein Spielraum.

Im vorliegenden Fall sei mit Bescheid vom 25. September 2014 unter anderem für das Jahr 2013 eine Kapitalertragsteuer festgesetzt worden. Da diese Kapitalertragsteuer am 3. November 2014 bereits fällig gewesen und weder spätestens am jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet noch ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen gemäß § 212 BAO oder ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO eingebracht worden sei, habe zwingend auch ein erster Säumniszuschlag gemäß § 217 Abs. 2 BAO vorgeschrieben werden müssen.

Die Bescheidbeschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Sollte die gegenständliche Kapitalertragsteuer in weiterer Folge nachträglich herabgesetzt werden, dann werde hinsichtlich des vorgeschriebenen Säumniszuschlages nach § 217 Abs. 8 BAO vorzugehen sein.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 20. Jänner 2015 wies das Finanzamt die Beschwerde des Bf. gegen den Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens ebenfalls als unbegründet ab und führte aus, dass im vorliegenden Fall außer Streit stehe, dass die sofortige volle Entrichtung für den Bf. eine erhebliche Härte darstelle. Die Einbringlichkeit der Abgaben sei jedoch eindeutig gefährdet, weil sein aktienkundiges Einkommen so gering sei, dass der Abgabenrückstand

mit Sicherheit nicht innerhalb angemessener Zeit auf Raten entrichtet werden könnte. Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung sei daher ausgeschlossen.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2015 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages betreffend Kapitalertragsteuer 2013 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass die Bescheide vom 25. September 2014 über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2007-2013 sowie die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages am 16. Oktober 2014 in Empfang genommen worden seien. Es sei auch die Stundung des gesamten Rückstandes bis zur Erledigung dieser Beschwerde beantragt worden. Der erste Säumniszuschlag sei demnach gleichzeitig mit der Kapitalertragsteuer vorgeschrieben worden, weshalb zu diesem Zeitpunkt auch noch keine Säumnis habe vorliegen können.

Mit Schreiben vom 9. Februar 2015 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass zum jetzigen Zeitpunkt unerheblich sei, ob die sofortige Zahlung des Rückstandes eine erhebliche Härte darstelle, da der zugehörige Bescheid nicht rechtskräftig sei. Aus diesem Grund sei auch nicht um Zahlungserleichterung in Form von Ratenzahlungen angesucht worden, sondern um Stundung des Rückstandes bis zur Erledigung der Beschwerde über den Festsetzungsbescheid. Erst dann könne entschieden werden, ob und in welcher Form Zahlungserleichterungen bewilligt werden könnten.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

I. Säumniszuschläge betreffend Kapitalertragsteuern 2007-2013

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 Abgabenbetrages.

Dem Einwand des Bf., dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Kapitalertragsteuern noch nicht rechtskräftig seien, muss entgegengehalten werden, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Säumniszuschlagspflicht nicht den Bestand einer sachlich richtigen Abgabenschuld voraussetzt, sondern nur einer formellen, wobei die Stammabgaben nicht rechtskräftig festgesetzt sein müssen (VwGH 30.4.1995, 92/13/0115; VwGH 26.1.2006, 2002/16/0072).

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 (vgl. VwGH 17.9.1990, 90/15/0028). Im Fall einer nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Abgabenbescheides ist jedoch von Amts wegen insoweit auch der Säumniszuschlag herabzusetzen oder aufzuheben (§ 217 Abs. 8 BAO).

Die Einwendungen des Bf. betreffend die Richtigkeit des zugrunde liegenden Abgabenbescheides gehen daher ins Leere.

Die Kapitalertragsteuer ist gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 innerhalb des folgenden Zeitraumes abzuführen:

Bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 EStG und § 27 Abs. 5 Z 7 EStG, deren Schuldner Abzugsverpflichteter (§ 95 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG) ist, hat der Abzugsverpflichtete die einbehaltenen Steuerbeträge unter der Bezeichnung „Kapitalertragsteuer“ binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen, und zwar auch dann, wenn der Gläubiger die Einforderung des Kapitalertrages (zum Beispiel die Einlösung der Gewinnanteilscheine) unterlässt).

Schuldner der Kapitalertragsteuer ist gemäß § 95 Abs. 1 EStG 1988 der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Abzugsverpflichteter ist gemäß § 95 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital, einschließlich tatsächlich ausgeschütteter Erträge und als ausgeschüttet geltender Erträge aus einem § 186 oder § 188 des Investmentfondsgesetzes 2011 oder einem § 40 oder § 42 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes unterliegende Gebilde, der Schuldner der Kapitalerträge, wenn dieser Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat oder inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstituts ist und es sich um Einkünfte aus der Überlassung von Kapital gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 EStG, § 27 Abs. 5 Z 7 EStG oder Zinsen aus Geldeinlagen bei Kreditinstituten und aus sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten handelt.

Gemäß § 27 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 gehören Gewinnanteile (Dividenden) und sonstige Bezüge aus Aktien oder Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu den Einkünften aus der Überlassung von Kapital.

Werden Abgaben, ausgenommen Nebenansprüche, später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt, so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung gemäß § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zu.

Auch das Vorbringen des Bf., dass die den Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Kapitalertragsteuern noch nicht fällig seien, erweist sich als unzutreffend, da die mit Bescheiden vom 25. September 2014 vorgeschriebenen Kapitalertragsteuern nicht erst mit Ablauf der gemäß § 210 Abs. 4 gesetzten Nachfrist (3. November 2014) fällig wurden, sondern bereits gemäß § 96 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge, somit im Zeitraum zwischen dem 8. Jänner 2007 und dem 7. Jänner 2014, weshalb auch entgegen der Rechtsansicht des Bf. eine Säumnis bereits eingetreten war und somit Säumniszuschläge vorzuschreiben waren, zumal die einmal eingetretene Fälligkeit weder durch die Einbringung eines Rechtsmittels noch eines (rechtzeitigen) Antrages auf Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) oder Bewilligung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) beseitigt werden kann (vgl. VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106; *Ellinger*, ÖStZ 1988, 168; *Arnold*, WoBI 1998, 127).

Da keine Gründe vorgebracht wurden, die geeignet wären, eine Rechtswidrigkeit des gegenständlichen Säumniszuschlages aufzuzeigen, erfolgte somit die Festsetzung der Säumniszuschläge - ungeachtet eventueller Abänderungen gemäß § 217 Abs. 8 BAO im Falle einer (teilweise) stattgebenden Beschwerdeentscheidung oder eines Erkenntnisses durch das Bundesfinanzgericht im Abgabefestsetzungsverfahren - zu Recht.

II. Zahlungserleichterungsansuchen

Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229 BAO) 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.

Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung ist nur dann zulässig, wenn sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sind. Es ist daher zu prüfen, ob die sofortige volle Entrichtung der Abgabe eine erhebliche Härte darstellt und durch die Zufristung die Einbringlichkeit der Abgabe nicht gefährdet ist. Fehlt auch nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum und es ist der Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen (VwGH 19.4.1988, 88/14/0032).

Eine erhebliche Härte kann nach der herrschenden Lehre nur dann angenommen werden, wenn trotz zumutbarer Vorsorge eine schwere Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfähigkeit des Abgabenschuldners eingetreten ist (*Stoll*, BAO, 2248).

Dazu war festzustellen, dass der derzeitige Abgabenrückstand € 644.793,18 beträgt. Aus dem Einwand des Bf., dass es nur eines gesunden Menschenverstandes brauche, um zu begreifen, dass die Bezahlung eines so hohen Betrages für einen Normalbürger eine erhebliche Härte darstelle, lässt sich nichts gewinnen, weil mangels Offenlegung seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse das Vorliegen einer erheblichen Härte durch das Bundesfinanzgericht nicht beurteilt werden kann.

Darüber hinaus kann die wirtschaftliche Notlage als Begründung für einen Antrag auf Zahlungserleichterungen nur dann zum Erfolg führen, wenn gleichzeitig glaubhaft gemacht wird, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch eben diese wirtschaftliche Notlage nicht gefährdet ist (VwGH 8.2.1989, 88/13/0100).

Dazu wurde seitens des Bf. ebenfalls kein Vorbringen erstattet.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes tritt bei Begünstigungstatbeständen ganz allgemein die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber dem Gebot der parteiinitiativen Behauptungs- und Beweispflicht unter vollständiger und wahrheitsgemäßer Offenlegung der Verhältnisse in den Hintergrund (vgl. VwGH 27.6.1984, 82/16/81, VwGH 12.6.1990, 90/14/100).

Es hat daher der Abgabepflichtige in seinem Ansuchen die Voraussetzungen für die Zahlungserleichterungen aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen (VwGH 14.1.1991, 90/15/0093). Er hat hierbei nicht nur das Vorliegen einer erheblichen Härte glaubhaft zu machen, sondern auch darzulegen, dass die Einbringlichkeit der Abgabenschuld nicht gefährdet ist.

Da im gegenständlichen Fall jedoch dieser vom Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung geforderten Offenlegungs- und Konkretisierungsverpflichtung nicht einmal ansatzweise entsprochen wurde, kann der Gewährung der beantragten Zahlungserleichterung somit nicht entsprochen werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 19. Juni 2015