

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des FA, StNr, vom 17.10.2013 betreffend Abweisung des Aussetzungsantrages betreffend Säumniszuschläge 2009, 2010, 2011 und Stundungszinsen 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Parteienvorbringen und Sachverhalt:

Mit Bescheid vom 9. September 2013 wurden in Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2008, 2009 und 2010 Säumniszuschläge im Gesamtausmaß von 692,28 € festgesetzt, weil die Abgaben nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet worden waren.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2013 wurde das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht und die Aussetzung der Einhebung der festgesetzten Säumniszuschläge gemäß § 212a BAO beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Oktober 2013 wurde das Rechtsmittel als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 31. Oktober 2013 wurde die Vorlage der Berufung beantragt. Das Rechtsmittel ist bislang unerledigt.

Mit Schreiben vom 31. Juli 2013 gab der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bekannt, dass mit Buchungsmitteilung Nr. 1/2013 ein Rückstand von 113.641,92 € ausgewiesen werde. Dieser Rückstand würde sich zur Gänze aus festgesetzten Abgaben infolge einer Außenprüfung zusammensetzen. Gegen diese Abgabenfestsetzungen würde vollinhaltlich Berufung eingebracht werden. Im Zuge der Erstellung dieser Berufung würde dann berechnet werden, inwieweit Aussetzung gemäß § 212a BAO beantragt werde. Bis dahin werde ersucht, den obigen Betrag gemäß § 212 BAO zu stunden und keine Einbringungsmaßnahmen durchzuführen.

Mit Bescheid vom 3. September 2013 wurde das Stundungsansuchen vom 31. Juli 2013 abgewiesen und mit Bescheid vom 9. September 2013 Stundungszinsen festgesetzt.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2013 wurde gegen den Bescheid betreffend Festsetzung der Stundungszinsen ein Rechtsmittel eingebracht und die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Oktober 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 31. Oktober wurde die Vorlage der Berufung beantragt. Das Rechtsmittel ist bislang unerledigt.

Mit Schreiben vom 4. Oktober 2013 wurde gegen die im Anschluss der durchgeführten Betriebsprüfung erlassenen Bescheide Berufung eingebracht. Das Rechtsmittel ist bislang unerledigt.

Mit Bescheid vom 17. Oktober 2013 wurde der Antrag um Bewilligung der Aussetzung der Einhebung folgender Abgaben abgewiesen:

Abgabenart	Betrag
Säumniszuschlag 1 2009	315,10 €
Säumniszuschlag 1 2010	243,85 €
Säumniszuschlag 1 2011	133,33 €
Stundungszinsen 2013	399,28 €

Begründend wurde ausgeführt, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei, weswegen dem Antrag nicht entsprochen werden konnte.

Mit Schriftsatz vom 31. Oktober 2013 wurde gegen den Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages vom 17. Oktober 2013 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr: Beschwerde) eingebracht und neuerlich die Aussetzung der Einhebung der oben angeführten Abgaben beantragt. Begründend wurde ausgeführt, dass die festgesetzten Abgaben von der Erledigung der Berufung vom 4. Oktober 2013 gegen die Sachbescheide Umsatzsteuer 2008 bis 2010 je vom 27. Juni 2013 abhängen würden, welche nach einer Betriebsprüfung abweichend von den bisherigen Steuererklärungen erlassen worden seien. Bei Stattgabe dieser Berufung seien keine Säumniszuschläge sowie Stundungszinsen festzusetzen. Die Begründung des Bescheides vom 17. Oktober 2013, wonach dem Antrag nicht entsprochen werden könne, weil die dem Antrag zugrundeliegenden Berufungen bereits erledigt worden seien, sei nicht nachvollziehbar, da die Berufung vom 4. Oktober 2013 keinesfalls erledigt worden sei.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 13. November 2013 führte das Finanzamt aus, dass die Berufung vom 4. Oktober 2013 die Grundlagenbescheide, nämlich Umsatzsteuer 2008 bis 2010, betreffen würde. Betreffend der Begründung in dem Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages würde das Finanzamt über die Berufungen gegen den Säumniszuschlags- bzw. Stundungszinsenbescheid sprechen. Beide Berufungen seien mittels Berufungsvorentscheidung vom 16. Oktober 2013 einer Erledigung zugeführt worden, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen sei.

Mit Schreiben vom 28. November 2013 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und regte an, diese Berufung mit der Entscheidung über die zugrundeliegende Berufung gegen die Abgabenbescheid zu verbinden.

Mit Vorlageantrag vom 4. Dezember 2013 legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde 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 zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit c BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

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

- a) Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder
- b) Erkenntnisses (§ 279) oder
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen.

Rechtliche Erwägungen:

Die Einhebung einer Abgabe ist aussetzbar, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt. Dies gilt insoweit, als mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Beschwerdepunkten angefochten wird, in denen er von einem Anbringen abweicht bzw. wenn der Bescheid amtswegig ergangen ist.

Die Bescheide über die Festsetzung der Säumniszuschläge betreffend Umsatzsteuer 2008, 2009 und 2010 sowie über die Festsetzung von Stundungszinsen sind jeweils von Amts wegen ergangen. Gegen diese Bescheide wurde Rechtsmittel und der Antrag auf Aussetzung der Einhebung eingebracht. Die Höhe der Säumniszuschläge bzw. der Stundungszinsen hängt unmittelbar von der Erledigung dieses Rechtsmittels ab. Im Zuge der abweisenden Berufungsvorentscheidungen wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung mit der Begründung abgewiesen, dass über die Berufung bereits entschieden worden sei. In diesem Zusammenhang ist die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich. Es wurde schon die Meinung vertreten, dass ab dem Zeitpunkt der Erledigung des Rechtsmittels eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht komme, aber auch, dass eine stattgebende

Rechtsmittelerledigung gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages nötig sein kann, um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7 BAO, die Hemmungswirkung des § 230 Abs. 6 BAO und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag zu ermöglichen.

Gegenständlich ist die Klärung dieses Rechtsproblems nicht vorrangig, zumal auf folgenden Umstand Bedacht zu nehmen ist: Die Einhebung von Abgaben, deren Höhe (nur) mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängen, sind nämlich ebenfalls aussetzbar. Dabei handelt es sich um jene Abgaben, die im Falle einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung von Amts wegen oder auf Antrag zwingen herabzusetzen sind oder deren Festsetzung diesfalls überhaupt aufzuheben ist.

§ 217 Abs. 8 BAO legt fest, dass im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsantrages zu erfolgen hat.

Die aussetzungsgegenständlichen Säumniszuschläge wurden festgesetzt, weil die Umsatzsteuer 2008, 2009 und 2010 nicht fristgerecht entrichtet worden war. Gegen diese Umsatzsteuerbescheide wurde Beschwerde eingebracht und deren Aufhebung beantragt. Sollte dem Beschwerdebegehren Rechnung getragen werden, würden die Säumniszuschläge gemäß § 217 Abs. 8 BAO nachträglich mit Null festgesetzt werden.

§ 212 Abs. 2 letzter Satz BAO normiert, dass im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsantrages zu erfolgen hat.

Die aussetzungsgegenständlichen Stundungszinsen wurden in Zusammenhang mit einem Stundungsansuchen festgesetzt, das im Anschluss an die Betriebsprüfung eingebracht worden war. Da gegen sämtliche Bescheide, die als Folge der Betriebsprüfung erlassen worden sind, Beschwerde eingebracht wurde, würden die Stundungszinsen gemäß § 212 Abs. 2 letzter Absatz BAO bei Stattgabe der Beschwerde mit Null festgesetzt werden.

Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass die Höhe der Säumniszuschläge sowie der Stundungszinsen, für welche die Aussetzung der Einhebung beantragt wurde, mittelbar von der Erledigung der materiellrechtlichen Beschwerden abhängt. Das bedeutet, dass gemäß § 212a Abs. 1 BAO eine Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Säumniszuschläge und Stundungszinsen grundsätzlich zulässig wäre.

Absatz 2 leg.cit. sieht jedoch Tatbestände vor, bei denen eine grundsätzlich mögliche Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen ist. Dies ist ua dann der Fall, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet ist.

Der Rechtssatz des Verwaltungsgerichtshofes zum Erkenntnis vom 20.3.2014, 2013/08/0283, lautet: "Gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat zu § 212a

Abs. 2 lit. c BAO bereits ausgesprochen, dass die bloße Gefährdung der Einbringlichkeit allein die Aussetzung nicht unzulässig macht. Vielmehr schließe erst ein bestimmtes auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten des Abgabepflichtigen die Bewilligung der Aussetzung aus (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, ZI. 2010/15/0044). Ein solches Verhalten liegt unter anderem dann vor, wenn der Abgabepflichtige sein Vermögen auf nahe Angehörige oder eine Stiftung überträgt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 25. Oktober 1994, ZI. 94/14/0096, und vom 28. November 2002, ZI. 2002/13/0045), Liegenschaften und Wirtschaftsgüter verkauft und die Erlöse ausschließlich ihm nahe stehenden Gesellschaften überlässt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 1999, ZI. 2010/14/0088) oder ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten seiner Mutter einräumt (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 1995, ZI. 94/15/0296). Der Zweck der Vorschrift des § 212a Abs. 2 lit. c BAO besteht somit darin, einen Abgabepflichtigen, der sein Vermögen dem Zugriff des Abgabengläubigers zu entziehen versucht, daran zu hindern, den durch eine Aussetzung der Einhebung bewirkten Zahlungsaufschub zu einer erfolgreichen Fortsetzung solcher Versuche zu missbrauchen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. Jänner 2011, ZI. 2010/15/0044)."

Nach § 212a Abs. 2 lit. c BAO macht die bloße Gefährdung der Einbringlichkeit (wie sie beispielsweise in § 232 BAO normiert ist) allein die Aussetzung nicht unzulässig. Erst ein bestimmtes auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtetes Verhalten des Abgabepflichtigen schließt die Bewilligung der Aussetzung aus. Entscheidend ist dabei die mit dem Verhalten verbundene objektive Gefährdungseignung, nicht jedoch das Motiv des Abgabepflichtigen.

Weder aus dem Wortlaut der genannten Gesetzesstelle noch aus ihrem Zweck lässt sich aber ableiten, dass in diesem Zusammenhang nur ein Verhalten des Abgabepflichtigen zu berücksichtigen ist, das in engem zeitlichem Zusammenhang mit dem Aussetzungsantrag steht. Es ist vielmehr auch zeitlich davor liegendes Verhalten zu berücksichtigen. Entscheidend ist allein, dass das Verhalten den Schluss zulässt, der Abgabepflichtige gefährde damit die Einbringlichkeit der Abgaben. Daraus folgt, dass auch Gefährdungsverhalten des Abgabepflichtigen als Ausschlussgrund iSd § 212a Abs 2 lit c BAO in Betracht kommt, das im zeitlichen Zusammenhang mit einer der Abgabenfestsetzung durch das Finanzamt vorausgegangenen abgabenbehördlichen Prüfung gesetzt wurde (vgl. VwGH vom 29.6.1999, 98/14/0123).

Im Betriebsprüfungsverfahren wird dem Beschwerdeführer vorgeworfen, er habe als Geschäftsführer der GmbH1 die mit dieser Gesellschaft im Inland durchgeführten Geschäfte nicht ordnungsgemäß offengelegt und angezeigt, er habe Erlöse der GmbH2 und der GmbH3 nicht ordnungsgemäß offengelegt und angezeigt, er habe Vorsteuer aus einem Geschäft lukriert, das der privaten Lebensführung zuzuordnen sei, er habe seine Geschäftsführerbezüge gegenüber der Finanzverwaltung verschwiegen, Spekulationsgeschäfte getätigt und die Gewinne nicht der Einkommensteuer unterzogen. Zusammengefasst bedeutet das, dass es im Bestreben des Beschwerdeführers lag, sein

steuerpflichtiges Einkommen vor der Abgabenbehörde zu verbergen und der Steuerpflicht zu entziehen.

Dies stellt ein Verhalten dar, das nicht nur für die Ermittlung der Abgabebemessungsgrundlagen, sondern auch für die Abgabeneinhebung von Bedeutung ist. Aus einhebungsrechtlicher Sicht ist ein solches Verhalten jedenfalls dann von Relevanz, wenn es zur Folge hat, dass die für die tatsächlich geschuldeten Abgaben erforderlichen finanziellen Mittel dem österreichischen Abgabengläubiger entzogen werden.

Aus den dargelegten Gründen gelangte das Gericht zur Ansicht, dass die beantragte Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 2 lit. c BAO nicht zu bewilligen ist, weshalb spruchgemäß zu entscheiden ist.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Im gegenständlichen Fall sind die entscheidungsrelevanten Rechtsfragen durch die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Linz, am 1. Juli 2016