

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache Bf_Nfg als Rechtsnachfolgerin der Bf, Adr, vertreten durch Keber & Keber Steuerberatungs-GmbH, Börsegasse 9/2, 1010 Wien über die Beschwerde vom 06.03.2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 09.02.2018 betreffend Säumniszuschlag zur Steuernummer 04-1**/**** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf / Sachverhaltsdarstellung

Für den Zeitraum November 2017 wurden am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin drei Umsatzsteuervoranmeldungen verbucht. Auf Grund einer Selbstberechnung und Überweisung in Höhe von € 1.200,-- erfolgte am 24.1.2018 die entsprechende Verbuchung mit Entrichtungstag 23.1.2018. Auf Grund einer weiteren Selbstberechnung und Überweisung in Höhe von € 3.530,-- erfolgte am 26.1.2018 die entsprechende Verbuchung mit Entrichtungstag 25.1.2018. Am 29.1.2018 erfolgte die dritte Verbuchung einer Umsatzsteuerzahllast 11/2017 in Höhe von € 14.182,51.

Mit Ansuchen vom 11.1.2018 beantragte die Beschwerdeführerin die Gewährung von monatlichen Ratenzahlungen in bestimmter Höhe für die Zahllast der Umsatzsteuer 11/2017 in Höhe von insgesamt € 18.912,51.

Mit Bescheid vom 16.1.2018 wies das Finanzamt 4/5/10 (belangte Behörde) dieses Ansuchen als unbegründet ab und führte aus, dass der aushaftende Rückstand im Wesentlichen auf die nicht erfolgte Zahlung selbst zu berechnender bzw. einzubehaltender und abzuführender Abgaben zurückzuführen sei, in deren sofortiger voller Entrichtung keine erhebliche Härte erblickt werden könne.

In der gegen den abweisenden Zahlungserleichterungsbescheid rechtzeitig eingebrachten Beschwerde vom 31.1.2018 wandte die Beschwerdeführerin ein, dass sich der Bescheid auf einen Rückstand von € 0,87 und nicht auf die Zahllast aus der Umsatzsteuervoranmeldung 11/2017 in Höhe von € 18.912,51 beziehe. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 8.2.2018 wies das Finanzamt die Beschwerde ebenfalls als unbegründet ab, wobei in der Beschwerdeverentscheidung die Umsatzsteuer 11/2017 mit einem Betrag von € 14.182,51 genannt ist.

Am 9.2.2018 erließ die belangte Behörde den verfahrensgegenständlichen Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen. Die Abgabenschuldigkeiten, die nicht rechtzeitig entrichtet wurden, wurden wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabe		Frist	Betrag in Euro	Säumniszuschlag in Euro
Umsatzsteuer	11/2017	15.01.2018	3.530,00	70,60
Umsatzsteuer	11/2017	15.01.2018	14.182,51	283,65
Summe				354,25

Am 6.3.2018 langte bei der belangten Behörde eine Beschwerde gegen diesen Säumniszuschlagsbescheid vom 9.2.2018 ein. Diese Beschwerde weist folgende Begründung auf:

"Es wird beantragt, die Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen für die Umsatzsteuer 11/2017 in Höhe von EUR 70,60 und EUR 283,65 ersatzlos aufzuheben. Begründung: Für die gegenständlichen Abgaben liegt ein unerledigtes Zahlungserleichterungsansuchen vor, welches rechtzeitig vor Fälligkeit eingebracht wurde."

Beschwerdeverentscheidung

Am 25.4.2018 erließ die belangte Behörde eine Beschwerdeverentscheidung. Spruch und Begründung lauten wie folgt:

teilweise

Ihrer Beschwerde vom 06.03.2018 wird stattgegeben, der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Begründung:

Der Säumniszuschlag in Höhe von € 70,60 war abzuschreiben, der die Entrichtung noch innerhalb der gesetzlich zustehenden Nachfrist (durch EDV-Fehler nicht gegeben) erfolgte. Für den Differenzbetrag wurde nach der Abweisung der Zahlungserleichterung eine Beschwerde eingebracht, die ebenfalls abgewiesen wurde. Da zudem die Nachfrist gem. § 212 Abs.3 BAO ausschließlich durch Zahlung genützt werden kann erfolgte die Vorschreibung des Säumniszuschlages in Höhe von € 283,65 zu Recht.

Vorlageantrag

Am 23.5.2018 langte bei der belangten Behörde ein Vorlageantrag ein, in dessen Begründung lediglich auf das Beschwerdevorbringen verwiesen wurde.

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 24.1.2019 legte die belangte Behörde Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vor. Das Inhaltsverzeichnis der vorgelegten Aktenteile lautet wie folgt:

Inhaltsverzeichnis zu den vorgelegten Aktenteilen (Aktenverzeichnis)

Beschwerde		
1	Beschwerde	06.03.2018
Bescheide		
2	Säumniszuschlag (Stichtag: 09.02.2018)	09.02.2018
Beschwerdevorentscheidung		
3	Beschwerdevorentscheidung	25.04.2018
Vorlageantrag		
4	Vorlageantrag	23.05.2018
Vorgelegte Aktenteile		
5	AS-Akt	17.12.2018

Sachverhalt und Anträge lauten wie folgt:

Sachverhalt und Anträge

Sachverhalt:

siehe BVE und AS-Akt

Beweismittel:

Siehe AS-Akt

Stellungnahme:

Die Beschwerde möge abgewiesen werden

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die Umsatzsteuerschuld für den Vorauszahlungszeitraum November 2017 wurde am 24.1.2018, 26.1.2018 und 29.1.2018 am Abgabenkonto der Beschwerdeführerin verbucht. Entrichtet wurde die am 24.1.2018 und am 26.1.2018 verbuchte Umsatzsteuerschuld durch Überweisung jeweils einen Tag vor der Verbuchung. Die am 29.1.2018 verbuchte Umsatzsteuerschuld in Höhe von € 14.182,51 wurde durch unregelmäßige Zahlungen bis 7.5.2018 getilgt.

Bereits am 11.1.2018 beantragte die Beschwerdeführerin eine Zahlungserleichterung für die Zahllast der Umsatzsteuer 11/2017. Mit Bescheid vom 16.1.2018 wies das Finanzamt 4/5/10 dieses Zahlungserleichterungsansuchen ab. Dagegen erhob die Beschwerdeführerin am 31.1.2018 das Rechtsmittel der Beschwerde. Über die Beschwerde betreffend das abgewiesene Zahlungserleichterungsansuchen hat die belangte Behörde am 8.2.2018 mittels Beschwerdeentscheidung entschieden und die Beschwerde abgewiesen. Dagegen brachte die Beschwerdeführerin einen Vorlageantrag ein. Schließlich hat das Bundesfinanzgericht am 27.6.2018 abweisend über diese Beschwerde entschieden.

Am 9.2.2018 erließ die belangte Behörde den beschwerdegegenständlichen Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages, weil die Umsatzsteuerzahllast 11/2017 (teilweise) nicht bis zum 15.1.2018 entrichtet wurde. In der dagegen eingebrachten Beschwerde wurde unter Hinweis auf ein eingebrachtes Zahlungserleichterungsansuchen die Aufhebung des Säumniszuschlagbescheides beantragt.

Das Vermögen der Beschwerdeführerin wurde im Juni 2018 von ihrer Komplementärin gemäß § 142 UGB übernommen.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Zahlungserleichterungsansuchen vom 11.1.2018 ergeben sich einerseits aus den Verwaltungsakten und andererseits aus der Entscheidung des BFG vom 27.6.2018, GZ. RV/7102499/2018.

Die Feststellungen zum Verbuchen und zur Entrichtung der Umsatzsteuerzahllast 11/2017 ergeben sich einerseits aus der Entscheidung des BFG vom 27.6.2018, GZ. RV/7102499/2018, aus einer Einsichtnahme in das elektronisch geführte Abgabekonto der Beschwerdeführerin und andererseits aus den vorgelegten Beschwerdeakten.

Aus dem Firmenbuchauszug der Beschwerdeführerin und ihrer Komplementärin ist ersichtlich, dass das Vermögen der Beschwerdeführerin gemäß § 142 UGB von der Komplementärin übernommen wurde. Am 29.6.2018 wurde ein Sacheinlagevertrag über die Einbringung von Mitunternehmeranteilen mit nachfolgender Anwachsung des Vermögens der Beschwerdeführerin auf die - damalige - Bf_Nfg_alt abgeschlossen. Am 10.7.2018 wurde die Löschung der Beschwerdeführerin im Firmenbuch eingetragen. Ebenfalls am 10.7.2018 wurde die Änderung des Firmennamens der Komplementärin von Bf_Nfg_alt in Bf_Nfg im Firmenbuch eingetragen.

Rechtsgrundlagen

§ 212 BAO lautet:

§ 212. (1) Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) 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. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefaßt verbucht wird (§ 213), erstrecken.

(2) Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, sind,
a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder
b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,

Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

(3) Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaftenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.

(4) Die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

§ 217 BAO lautet:

2. Säumniszuschläge

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

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

(3) Ein zweiter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit (§ 226) entrichtet ist. Ein dritter Säumniszuschlag ist für eine Abgabe zu entrichten, soweit sie nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlages entrichtet ist. Der Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabebetrages. Die Dreimonatsfristen werden insoweit unterbrochen, als nach Abs. 4 Anbringen oder Amtshandlungen der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Diese Fristen beginnen mit Ablauf der sich aus Abs. 4 ergebenden Zeiträume neu zu laufen.

(4) Säumniszuschläge sind 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 gemäß § 231 ausgesetzt ist.

(5) Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 entsteht 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 erst mit dem Ablauf der dort genannten Frist.

(6) Wird vor dem Ende einer für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist ein Vollstreckungsbescheid (§ 230 Abs. 7) erlassen, so tritt die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages gemäß Abs. 2 erst mit dem ungenützten Ablauf dieser Frist, spätestens jedoch einen Monat nach Erlassung des Vollstreckungsbescheides ein und beginnt erst ab diesem Zeitpunkt die Dreimonatsfrist des Abs. 3 erster Satz zu laufen.

(7) Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt.

(8) Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld hat die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen; dies gilt sinngemäß

a) für bei Veranlagung durch Anrechnung von Vorauszahlungen entstehende Gutschriften und

b) für Nachforderungszinsen (§ 205), soweit nachträglich dieselbe Abgabe betreffende Gutschriftszinsen festgesetzt werden.

(9) Im Fall der nachträglichen rückwirkenden Zuerkennung oder Verlängerung von Zahlungsfristen hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Säumniszuschläge unter rückwirkender Berücksichtigung der zuerkannten oder verlängerten Zahlungsfrist zu erfolgen.

(10) Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Dies gilt für Abgaben, deren Selbstberechnung nach Abgabenvorschriften angeordnet oder gestattet ist, mit der Maßgabe, dass die Summe der Säumniszuschläge für Nachforderungen gleichartiger, jeweils mit einem Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachter Abgaben maßgebend ist.

§ 230 BAO lautet:

2. Hemmung der Einbringung.

§ 230. (1) Wenn eine vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeit gemäß § 227 eingemahnt werden muß, dürfen Einbringungsmaßnahmen erst nach ungenütztem Ablauf der Mahnfrist, bei Einziehung durch Postauftrag erst zwei Wochen nach Absendung des Postauftrages oder bei früherem Rücklangen des nicht eingelösten Postauftrages eingeleitet werden. Ferner dürfen, wenn die Abgabenbehörde eine Abgabenschuldigkeit einmahnt, ohne daß dies erforderlich gewesen wäre, innerhalb der Mahnfrist Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

(2) Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.

(3) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden; dies gilt nicht, wenn es sich bei der Zahlungsfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 erster oder zweiter Satz handelt.

(4) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen nach dem im Abs. 3 bezeichneten Zeitpunkt eingebracht, so kann die Abgabenbehörde dem Ansuchen aufschiebende Wirkung hinsichtlich der Maßnahmen zur Einbringung zuerkennen; das gleiche gilt für einen Antrag gemäß § 214 Abs. 5.

(5) Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermines oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen

hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig. Ist ein Terminverlust auf andere Gründe als die Nichteinhaltung eines in der Bewilligung von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermines zurückzuführen, so darf ein Rückstandsausweis frühestens zwei Wochen nach Verständigung des Abgabepflichtigen vom Eintritt des Terminverlustes ausgestellt werden.

(6) Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212 a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

(7) Kommen während der Zeit, in der gemäß Abs. 1 bis 6 Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden dürfen Umstände hervor die die Einbringung einer Abgabe gefährden oder zu erschweren drohen, so dürfen Einbringungsmaßnahmen durchgeführt werden, wenn spätestens bei Vornahme der Vollstreckungshandlung ein Bescheid zugestellt wird, der die Gründe der Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung anzugeben hat (Vollstreckungsbescheid). Mit der Zustellung dieses Bescheides treten bewilligte Zahlungserleichterungen außer Kraft.

Rechtliche Erwägungen

Der Spruch eines Bescheides ist im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen (zB VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064). Lässt der Spruch eines Bescheides für sich allein beurteilt jedoch keine Zweifel an seinem Inhalt offen, dann kann die beigegebene Begründung nicht als Auslegungsbehelf für den Inhalt des Spruches herangezogen werden (VwGH 18.06.2001, 2001/17/0044). Selbst ein Widerspruch der Begründung zum Spruch ist unerheblich, wenn nach dem Wortlaut des Spruches eines Bescheides über dessen Inhalt kein Zweifel obwalten kann (VwGH 16.12.1999, 97/16/0075).

Gemäß § 263 Abs 1 BAO ist - sofern keine Formalerledigung zu ergehen hat - in der Beschwerdeentscheidung der angefochtene Bescheid

-) in jeder Richtung abzuändern
-) aufzuheben oder
-) die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im Antrag der Beschwerde vom 6.3.2018 wird die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt. Aus dem Spruch der Beschwerdeentscheidung geht jedoch klar hervor, dass die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid nicht gänzlich aufheben wollte. Dies ist insbesondere aus dem handschriftlich ergänzten Wort "teilweise" erkennbar.

Durch den rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt (§ 264 Abs 3 BAO) und die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts

ist gegeben. Gemäß § 279 Abs 1 BAO hat das Verwaltungsgericht in der Sache zu entscheiden und ist berechtigt, den angefochtenen Bescheid abzuändern, aufzuheben oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen. Eine Aufhebung (als meritorische Beschwerdeerledigung) darf nur erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kommt.

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Übermittlung der Voranmeldungen hat elektronisch zu erfolgen. Fälligkeitstag für den Voranmeldungszeitraum November 2017 war Montag, der 15.1.2018.

§ 217 Abs 4 BAO regelt Fälle, die einer Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegenstehen. Aus § 217 Abs 4 lit. b BAO in Verbindung mit § 230 Abs 5 BAO ergibt sich, dass bei Bewilligung der Zahlungserleichterung für die Dauer des Zahlungsaufschubes keine Säumniszuschlagsansprüche entstehen. Die Verpflichtung zur Entrichtung des Säumniszuschlages tritt erst ein, wenn infolge eines Terminverlustes (§ 230 Abs 5 BAO) ein Rückstandsausweis (§ 229 BAO) ausgestellt wird.

Ein Zahlungserleichterungsansuchen ist zeitgerecht iSd § 230 Abs 3 BAO, wenn es vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (Fälligkeit oder eine von Gesetzes wegen zustehende oder bescheidmäßig zuerkannte Zahlungsfrist) oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes iSd § 212 Abs 2 zweiter Satz BAO eingebracht wird.

Nach § 212 Abs 3 zweiter Satz BAO steht dem Abgabepflichtigen eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) des dem zeitgerecht eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchens nicht stattgebenden Bescheides zu. Während der Dauer der Nachfrist entstehen keine Säumniszuschlagsansprüche (§ 217 Abs 4 lit. b BAO).

Wird gegen die Abweisung eines Ansuchens um Zahlungserleichterung innerhalb der Frist des § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO eine Bescheidbeschwerde (§ 243 BAO) oder ein Vorlageantrag (§ 264 BAO) eingebracht, so ergibt sich aus § 212 Abs 4 BAO ein Hinausschieben der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages sowie ein dem § 212 Abs 3 zweiter Satz BAO entsprechender Anspruch auf eine Nachfristsetzung, wenn der Bescheidbeschwerde nicht stattgegeben wird (VwGH 22.3.2000, 98/13/0227; UFS Wien 18.9.2013, RV/1718-W/13).

Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens haben säumniszuschlagsvermeidende Wirkung, wenn sie zeitgerecht (insb. innerhalb der Nachfrist des § 212 Abs 3 zweiter Satz BAO) eingebracht werden (*Ritz*, BAO⁶, § 212 Tz 35 und § 217 Tz 22).

Das Zahlungserleichterungsansuchen für die Umsatzsteuer 11/2017 ist am 11.1.2018, somit vor der am 15.1.2018 eingetretenen Fälligkeit, bei der belangten Behörde eingelangt. Es war rechtzeitig iSd § 230 BAO. Damit stand der Beschwerdeführerin für die Zahlung der Abgabe eine Nachfrist von einem Monat zu ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) des dem zeitgerecht eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen nicht stattgebenden Bescheides zu. Der Abweisungsbescheid ist mit 16.1.2018 datiert, womit die Nachfrist bis mindestens 16.2.2018 zustand.

Darüber hinaus erhob die Beschwerdeführerin innerhalb der Nachfrist, nämlich am 31.1.2018 eine Beschwerde gegen den abweisenden Zahlungserleichterungsbescheid. Dadurch ergibt sich ein weiteres Hinausschieben der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages. Letztlich wurde die Beschwerde gegen die Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens erst mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 27.6.2018 (RV/7102499/2018) abweisend erledigt, unter anderem weil der Rückstand bereits bis 7.5.2018 getilgt wurde. Somit erweist sich die Festsetzung eines Säumniszuschlages, weil die Abgabe nicht bis zum 15.1.2018 entrichtet wurde, als nicht gerechtfertigt.

Eine Geschäftsübernahme gemäß § 142 UGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird. Das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den übernehmenden Gesellschafter über (zB *Drapela/Knecht/Moser/Wagner*, Die Personengesellschaft in der Steuererklärung 2017², 5 und 25). Gemäß § 19 Abs 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Bei einer Gesamtrechtsnachfolge gehen alle Rechtspositionen (abgesehen von höchstpersönlichen Rechtspositionen) eines Rechtssubjektes auf den Rechtsnachfolger über. Der Gesamtrechtsnachfolger tritt somit in materiell- und in verfahrensrechtlicher Sicht voll an die Stelle des Rechtsvorgängers. Zu den Rechtspositionen im Sinne des § 19 BAO gehört auch das Steuerschuldverhältnis im Sinne des § 4 BAO (VwGH 28.6.2007, 2006/16/0199). Sämtliche Bescheide, nur mit Ausnahme von noch offenen Feststellungsverfahren (§ 188 BAO), können nur mehr an diesen Gesellschafter als Rechtsnachfolger der Personengesellschaft adressiert werden.

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und die Erledigung an die Rechtsnachfolgerin zuzustellen.

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.

Die gegenständliche Entscheidung ergibt sich zwingend und eindeutig aus den zitierten gesetzlichen Bestimmungen, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 5. Februar 2019