

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch RTG Dr. Fritz Steuerberatung GmbH, Walserstraße 25, 6991 Riezlern, über die Beschwerde vom 7. Juli 2016 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 20. Juni 2016 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird insofern abgeändert, als die Aussetzungszinsen anstelle von bisher 461,75 € mit 347,98 € festgesetzt werden.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in der Folge abgekürzt Bf.) befand sich im Zeitraum ***3*** bis ***4*** in einem Schuldenregulierungsverfahren, welches durch einen Zahlungsplan mit einer Quote von 22,06% beendet wurde.

Mit Bescheid vom 20. Juni 2016 setzte das Finanzamt für den Zeitraum vom 26. April 2012 bis 20. Juni 2016 Aussetzungszinsen in Höhe von 461,75 € fest.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde beantragt, Aussetzungszinsen nur in Höhe der vereinbarten Quote, also lediglich im Betrag von 102,51 € festzusetzen. Begründend wurde vorgebracht, das im Jahr 2013 eröffnete Insolvenzverfahren sei noch anhängig und die von der Bf. zu leistenden und auch bezahlten Quoten würden sich auf 22,2% (Anmerkung: Tatsächlich beträgt die Quote 22,06%) belaufen, weshalb der übersteigende Betrag von 359,24 € zu Unrecht vorgeschrieben worden sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. Juli 2016 wurde der Beschwerde insofern teilweise Folge gegeben, als nunmehr Aussetzungszinsen in Höhe von insgesamt 351,51 € festgesetzt wurden. Begründend wurde ausgeführt, die in Folge des Ergehens des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Mai 2016, RV/1100433/2012, nach verfügbtem Ablauf der Aussetzung der strittigen Beträge mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Aussetzungszinsen für den Zeitraum vom 26. April 2012 bis zum 20. Juni 2016 seien in drei Zeiträume aufzuteilen: In den Zeitraum vor Insolvenzeröffnung (26. April 2012 bis 28. Februar 2013), den Zeitraum während des Insolvenzverfahrens (***3*** bis ***4***) und den Zeitraum nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens (18. Mai 2013 bis 20. Juni 2016).

Jene Aussetzungszinsen, welche vor der Insolvenzeröffnung am Bezirksgericht ***1*** (GZ. ***2***; Eröffnung am ***3***) angefallen seien, bezifferten sich mit 110,24 €.

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen
26.04.2012	0,00 €	0,00 €	8	2,38	0,0065	0,00 €
04.05.2012	5.237,08 €	5.237,08 €	3	2,38	0,0065	1,02 €
07.05.2012	401,47 €	5.638,55 €	298	2,38	0,0065	109,22 €
						110,24 €

Dieser Betrag sei dem Zahlungsplan, angenommen und bestätigt am 26. April 2013, mit 22,06%, zu unterwerfen und nur quotenmäßig zu bedienen (die Quote beträgt 24,32 €).

Jene Aussetzungszinsen, welche während des Insolvenzverfahrens am Bezirksgericht ***1*** (vom ***3*** bis zur Aufhebung des Verfahrens mit Beschluss vom ***4***) angefallen seien, bezifferten sich mit 27,85 €.

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen
07.05.2012	401,47 €	5.638,55 €	68	2,38	0,0065	24,92 €
08.05.2013	0,00 €	5.638,55 €	10	1,88	0,0052	2,93 €
						27,85 €

Aufgrund der Exekutionssperre im Insolvenzverfahren dürften in diesem Zeitraum auch keine Zinsen vorgeschrieben werden. Daher seien diese vorgeschriebenen Zinsen auch nicht zu entrichten.

Jene Aussetzungszinsen, welche nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens angefallen seien (18. Mai 2013 bis 20. Juni 2016), bezifferten sich mit 323,66 €.

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen

08.05.2013	0,00 €	5.638,55 €	1033	1,88	0,0052	302,88 €
16.03.2016	0,00 €	5.638,55 €	97	1,38	0,0038	20,78 €
						323,66 €

Dieser Betrag stelle Neuforderungen dar und sei zur Gänze bis zu der im Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen angeführten Frist zu bezahlen.

Somit sei hinsichtlich eines Betrages in Höhe von insgesamt 110,24 € der Beschwerde Folge zu geben. Hinsichtlich der Beträge von 27,85 € und von 323,66 € sei die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde unter Bezugnahme auf die Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung ergänzend vorgebracht, die in der Beschwerdeverentscheidung vorgenommene Aufteilung des strittigen Betrages sei unrichtig, da der Gesamtbetrag der festgesetzten Aussetzungszinsen ein und denselben Sachverhalt Jahre vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens betreffe.

Im Vorlagebericht vom 26. August 2016 führte das Finanzamt in seiner Stellungnahme aus, der ursprüngliche Sachverhalt (Zuschätzung zum Umsatz und Gewinn hinsichtlich der Jahre 2007 bis 2009 im Jahr 2012) möge zwar vor der Insolvenzeröffnung gelegen sein. Mit dem angefochtenen Bescheid seien aber Aussetzungszinsen für den Zeitraum 26. April 2012 bis 20. Juni 2016 vorgeschrieben worden. Dieser hier allein relevante Zeitraum betreffe daher Zeiten vor, während und nach der Insolvenz der Bf. Beantragt werde daher, der Beschwerde im Sinne der Beschwerdeverentscheidung teilweise stattzugeben und die Anspruchszinsen mit 348,18 € festzusetzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuer- und Umsatzsteuerverfahren 2007 bis 2009 vom 12. Jänner 2012 sowie gegen die mit selben Datum erlassenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2007 bis 2009 wurde Beschwerde erhoben und die Aussetzung der Einhebung der aus den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden resultierenden Nachforderungen in Höhe von insgesamt 5.638,55 € gemäß § 212a BAO beantragt. Diese Aussetzung der Einhebung wurde vom Finanzamt antragsgemäß bewilligt.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 31. Mai 2016, RV/1100433/2012, wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und mit Bescheid vom 20. Juni 2015 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Abgaben verfügt.

Mit einem weiteren Bescheid vom 20. Juni 2015 wurden Aussetzungszinsen in Höhe von 461,75 € festgesetzt. In einer Beilage wurde die Berechnung der Aussetzungszinsen für die Zeit vom 26. April 2012 bis zum 20. Juni 2016 wie folgt dargestellt:

Berechnung der Aussetzungszinsen für die Zeit vom 26. April 2012 bis zum 20. Juni 2016

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen
26.04.2012	0,00 €	0,00 €	8	2,38	0,0065	0,00 €
04.05.2012	5.237,08 €	5.237,08 €	3	2,38	0,0065	1,02 €
07.05.2012	401,47 €	5.638,55 €	366	2,38	0,0065	134,14 €
08.05.2013	0,00 €	5.638,55 €	1043	1,88	0,0052	305,81 €
16.03.2016	0,00 €	5.638,55 €	97	1,38	0,0038	20,78 €
						461,75 €

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***1*** vom ***3***, GZ. ***2***, wurde über das Vermögen der Bf. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Nach Annahme und rechtskräftiger Bestätigung eines Zahlungsplanes, wonach eine Quote von 22,06% in 14 Halbjahresquoten zu je 1,575714% zu zahlen ist, wurde mit Gerichtsbeschluss vom ***4*** das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben.

Für diese Sachverhaltsfeststellungen stützt sich das BFG auf die seitens des Finanzamtes übermittelten Aktenteile.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

In Streit steht, ob die beschwerdegegenständlichen Aussetzungszinsen lediglich in Höhe der Quote von 22,06% festzusetzen sind.

Gemäß [§ 212a Abs. 9 BAO](#) sind für Abgabenschuldigkeiten solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht

stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.

Gemäß [§ 10 Abs. 1 IO](#) kann nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens wegen einer Forderung gegen den Schuldner an den zur Insolvenzmasse gehörigen Sachen kein richterliches Pfand- oder Befriedigungsrecht erworben werden.

Gemäß [§ 51 Abs. 1 IO](#) sind Insolvenzforderungen Forderungen von Gläubigern, denen vermögensrechtliche Ansprüche an den Schuldner zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zustehen (Insolvenzgläubiger).

Gemäß [§ 196 Abs. 1 erster Satz IO](#) ist das Insolvenzverfahren mit Eintritt der Rechtskraft der Bestätigung des Zahlungsplans aufgehoben.

Wie die Abgabenbehörde in ihrer Beschwerdeentscheidung sowie im Vorlagebericht zutreffend ausgeführt hat, gilt die im Zahlungsplan vereinbarte Quotenregelung bzw. die damit verbundene Restschuldbefreiung lediglich für Insolvenzforderungen. Im Beschwerdefall ist daher zu prüfen, ob bzw. in welchem Ausmaß es sich bei den mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Aussetzungszinsen um Insolvenzforderungen handelt.

Nach der Rechtsprechung des OGH (z.B. OGH 17.12.1993, [8 Ob 14/93](#); OGH 27.11.1997, [8 Ob 2244/96z](#)) ist für die Abgrenzung zwischen Insolvenzforderungen und Masse- bzw. Neuforderungen der Zeitpunkt der Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes iSd § 46 Z 2 IO (nicht der Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches) maßgebend. Der VwGH setzt allerdings in seiner Rechtsprechung bei Abgabenschuldigkeiten den für die Abgrenzung zwischen Insolvenz- und anderen Forderungen maßgeblichen Zeitpunkt der Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes iSd § 46 Z 2 IO mit dem Zeitpunkt des Entstehens des Abgabenanspruches gleich (VwGH 13.11.1985, [85/13/0057](#), hinsichtlich Einkommensteuervorauszahlungen; VwGH 25.1.1989, [88/13/0181](#), hinsichtlich Körperschaftsteuervorauszahlungen; VwGH 23.11.1994, [91/13/0259](#), hinsichtlich Einkommensteuer und Gewerbesteuer; ganz allgemein VwGH 24.10.2001, [2001/17/0130](#), 0131). Dies vor dem Hintergrund, dass § 46 Z 2 IO dem Wortlaut des § 4 Abs. 1 BAO insofern entspricht, als dort bestimmt ist, dass der Abgabenanspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft (vgl. VwGH 24.10.2001, [2001/17/0130](#), 0131). Unmaßgeblich ist jedenfalls der Zeitpunkt der Bescheiderlassung, weil mit dem Bescheid lediglich die Durchsetzung des Anspruchs gegenüber der Abgabenbehörde bewirkt wird, nicht aber das Entstehen des Anspruchs. Ohne Einfluss auf die Entstehung des Abgabenanspruches ist zudem gemäß § 4 Abs. 4 BAO der Zeitpunkt der Fälligkeit einer Abgabe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mehrfach judiziert (siehe dazu z.B. VwGH 19.02.1997, [95/13/0046](#); VwGH 27.5.1998, [98/13/0044](#); VwGH 26.01.2017, [Ra 2015/15/0005](#)), dass für Aussetzungszinsen die Grundsatzregelung des § 4 Abs. 1 BAO gilt, wonach der Abgabeananspruch entsteht, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Dabei knüpft § 212a Abs. 9 BAO die Verpflichtung zur Entrichtung von Aussetzungszinsen bereits an den Zeitpunkt, ab welchem infolge eines Antrages, über den noch nicht entschieden wurde, Einhebungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen, somit an die Antragstellung selbst. Der Umstand, dass Aussetzungszinsen vor der Erlassung des dem Aussetzungsantrag nicht stattgebenden Bescheides oder im Fall der Bewilligung der Aussetzung vor der Verfügung des Ablaufes oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen sind, ändert nichts daran, dass der Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, bereits mit erfolgter Antragstellung verwirklicht ist, wobei der Aussetzungszinsenanspruch laufend während jener Zeit entsteht, in der der Zahlungsaufschub in Anspruch genommen wird. Dieser tageweisen Abgabenenstehung und dem sich dabei auch verändernden Aussetzungszinssatz nach § 212a Abs. 9 BAO wurde im angefochtenen Bescheid durch die gesonderte Berechnung der Aussetzungszinsen für einzelne Zeiträume der Aussetzung Rechnung getragen.

Im Beschwerdefall wurde das Schuldenregulierungsverfahren mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***1*** vom ***3***, GZ. ***2***, eröffnet. Somit handelt sich nur bei den Aussetzungszinsenansprüchen, die im Zeitraum vom 24. April 2012 bis zum 28. Februar 2013 entstanden sind, um Insolvenzforderungen, für die die im Zahlungsplan vereinbarte Quotenregelung gilt. Wie in der obig wiedergegebenen Beschwerdeentscheidung vom 15. Juli 2016 zutreffend dargestellt wurde, beziffern sich diese Aussetzungszinsen mit 110,24 €. Nach Anwendung der Quotenregelung (22,06%) ergibt sich ein Betrag von 24,32 €. Lediglich in dieser Höhe war die Vorschreibung der Aussetzungszinsen rechtmäßig.

Im Insolvenzverfahren ist eine Aussetzung der Einhebung nicht möglich, da seitens des Finanzamtes keine Einhebungsmaßnahmen gesetzt werden dürfen (Exekutionssperre). Für jene Aussetzungszinsenansprüche, die im Zeitraum vom ***3*** (Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens) bis zum ***4*** (Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens) entstanden sind, ist deshalb aufgrund der insolvenzrechtlichen Bestimmungen während des Insolvenzverfahrens auch kein Zahlungsaufschub eingetreten. Wie in der obig wiedergegebenen Beschwerdeentscheidung vom 15. Juli 2016 richtigerweise dargelegt wurde, war daher die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von 27,85 € nicht rechtmäßig.

Bei jenen Aussetzungszinsenansprüchen in Höhe von 323,66 € (siehe dazu wiederum die obig wiedergegebene zutreffende Berechnung in der Beschwerdeentscheidung vom 15. Juli 2016), die im Zeitraum vom 18. Mai 2013 bis zum 20. Juni 2016 und somit nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens entstanden sind, handelt es sich um Neuforderungen, für die

die im Zahlungsplan vereinbarte Quotenregelung nicht gilt. Die Festsetzung dieser Aussetzungszinsen war daher rechtmäßig.

Aus obigen Ausführungen ergibt sich, dass Aussetzungszinsen in Höhe von 347,98 € (24,32 € plus 323,66 € ergibt 347,98 €) festzusetzen waren.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht folgte bei der Beurteilung, in welchem Ausmaß die Aussetzungszinsen zu Recht festgesetzt wurden, der in der Entscheidung dargestellten höchstgerichtlichen Judikatur. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen deshalb nicht vor, sodass eine (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. September 2020