

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***2***, vertreten durch Dr. ***3***, ***4***, über die Beschwerden vom 3. September 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***5*** vom 1. August 2019 betreffend Ablauf einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO und Festsetzung von Aussetzungszinsen und vom 2. August 2019 betreffend Ablauf einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO und Festsetzung von Aussetzungszinsen, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Nach einer bei der beschwerdeführenden GmbH (in der Folge kurz: Bf) durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurden mit Bescheiden vom 22.5.2018 nachstehende Abgaben vorgeschrieben bzw. nachstehende Bescheide erlassen:

Kapitalertragsteuer für die Zeiträume 1-12/2015 und 1-6/2016, Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2015 und Erlassung neuer Sachbescheide, Erstbescheide betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2016 sowie Anspruchszinsen für das Jahr 2015.

Darüber hinaus ergingen Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer für 1-12/2015 und 1-4/2016 sowie Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die genannten Zeiträume.

Diese Abgaben waren entweder am 29.6.2018 fällig (z.B. Körperschaftsteuer) oder innerhalb der gemäß § 210 Abs. 4 BAO gesetzten Nachfrist bis 29.6.2018 zu entrichten (z.B. Umsatzsteuer).

Mit Schreiben vom 20.6.2018 wurden Beschwerden gegen diese Bescheide eingebracht und gleichzeitig die Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgaben bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die erhobenen Beschwerden beantragt.

Mit Beschwerdevereinscheidungen vom 1.8.2019 und vom 2.8.2019 wies das Finanzamt die Beschwerden als unbegründet ab.

Mit Bescheiden vom 11.6.2018 wurden Säumniszuschläge wegen der verspäteten Entrichtung der Kapitalertragsteuer 1-12/2015 und 1-6/2016 sowie der Umsatzsteuer 2015 vorgeschrieben. Diese Säumniszuschläge waren am 18.7.2018 fällig.

Auch die gegen die Säumniszuschlagsbescheide erhobenen Beschwerden wies das Finanzamt mit Beschwerdevereinscheidung vom 4.7.2019 als unbegründet ab.

Aufgrund des Aussetzungsantrages vom 20.6.2018 bewilligte das Finanzamt mit Bescheid vom 26.6.2018 antragsgemäß die Aussetzung der Einhebung für nachstehende Abgaben:

Abgabe	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer 2015	15.1.2016	8.085,00
Kapitalertragsteuer 1-12/2015	9.12.2015	33.221,25
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2015	15.1.2016	69,30
Lohnsteuer 2016	16.1.2017	217,24
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2016	16.1.2017	1,86
Kapitalertragsteuer 1-6/2016	8.6.2016	3.657,50
Umsatzsteuer 2015	15.2.2016	24.008,34
Körperschaftsteuer 2015	29.6.2018	12.065,00
Anspruchszinsen 2015	29.6.2018	274,62

Umsatzsteuer 2016	15.2.2017	2.446,61
-------------------	-----------	----------

Mit weiterem Bescheid vom 4.7.2018 bewilligte das Finanzamt die Aussetzung der Einhebung der Säumniszuschläge in Höhe von 664,42 €, 480,17 € und 73,15 €.

Anlässlich der Beschwerdeerledigungen (Beschwerdevorentscheidungen) verfügte das Finanzamt mit den nunmehr angefochtenen **Bescheiden vom 1.8.2019 und 2.8.2019 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung** und setzte mit weiteren, ebenfalls angefochtenen **Bescheiden vom 1.8.2019 und 2.8.2019 Aussetzungszinsen** für die Zeit von 2.7.2018 bis 1.8.2019 in Höhe von 579,65 € bzw. für die Zeit von 2.7.2018 bis 2.8.2019 Aussetzungszinsen in Höhe von 704,35 € fest.

In den Bescheiden über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wurde begründend darauf verwiesen, dass die Aussetzung der Einhebung infolge der Beschwerdeerledigungen abgelaufen sei.

In den Bescheiden über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wurde in der Begründung ausgeführt, dass Aussetzungszinsen für jene Abgaben vorzuschreiben seien, für die aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung bzw. aufgrund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eingetreten sei.

Anlässlich der Einbringung von Vorlageanträgen und neuerlichen Anträgen auf Aussetzung der Einhebung wurde mit Bescheid vom 17.9.2019 neuerlich die Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgaben verfügt.

Mit Schreiben vom 3.9.2019 erhob die Bf durch den sie vertretenden Rechtsanwalt **Beschwerde** gegen die Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 1.8.2019 und vom 2.8.2019 sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 1.8.2019 und vom 2.8.2019.

Das Finanzamt begründe die angefochtenen Bescheide damit, dass die Aussetzung der Einhebung infolge Beschwerdeerledigung abgelaufen sei.

Die Bf habe aber zwischenzeitig gegen die vorliegenden Beschwerdeentscheidungen jeweils Vorlageanträge eingebracht, weshalb der Begründung der Abgabenbehörde keine Berechtigung zukomme.

Infolge Erhebung von Vorlageanträgen zu den jeweiligen Beschwerdeentscheidungen hätte die Aussetzung der Einhebung nicht aufgehoben werden dürfen, da bis dato keine rechtskräftigen Beschwerdeerledigungen vorlägen.

Die Bf beantrage daher, der Beschwerde Folge zu geben, die angefochtenen Bescheide ersatzlos aufzuheben und eine mündliche Beschwerdeverhandlung anzuberaumen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 17.9.2019 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 3.9.2019 als unbegründet ab.

Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen des § 212a Abs. 5 und Abs. 9 BAO führte das Finanzamt in der Begründung aus, dass die den Bescheiden über die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung vom 26.6.2018 und vom 4.7.2018 zugrundeliegenden Beschwerden mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.8.2019 bzw. 2.8.2019 erledigt worden seien. Aufgrund dieser Erledigung seien entsprechend der o.a. Gesetzesstellen zwingend der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen und Aussetzungszinsen festzusetzen gewesen.

Mittlerweile seien mit den Vorlageanträgen neuerlich Anträge auf Aussetzung der Einhebung gestellt worden, wodurch bereits eine Hemmung der Einbringung eingetreten sei. Die Bf habe jedenfalls durch die angefochtenen, gesetzlich vorgesehenen Bescheide keine Rechtsnachteile.

Mit **Vorlageantrag** vom 1.10.2019 wandte sich die anwaltlich vertretene Bf gegen diese Beschwerdeverentscheidung.

Eingangs verwies sie auf das bereits im Rahmen der erhobenen Beschwerden erstattete Vorbringen.

Der Geschäftsführer der Bf sei zwischenzeitig mit sämtlichen Kunden in Verbindung getreten. Sämtliche Kunden hätten für die abgelaufenen Jahre bestätigt, dass sie mit der Bf niemals Schwarzgeldgeschäfte abgeschlossen hätten, sodass sich bereits daraus unmissverständlich zeige, dass die Bf selbst niemals in Schwarzgeldgeschäfte eingebunden gewesen sei.

Tatsächlich handle es sich bei den allfälligen Schwarzgeldgeschäften um solche, die ausschließlich durch Dienstnehmer, ohne Wissen und Willen des Geschäftsführers der Bf, abgewickelt worden seien. Diese seien ausschließlich durch die Außendienstvertreter in eigenem Namen und auf eigene Rechnung abgeschlossen worden. Davon sei der Geschäftsführer der Bf weder in Kenntnis gesetzt worden, noch habe er aufgrund des arglistigen und geheimen Vorgehens seiner Außendienstmitarbeiter von gegenständlichen Schwarzgeldgeschäften Kenntnis erlangen können.

Selbst aus den von den Außendienstmitarbeitern vorgelegten Excel-Listen ergebe sich unmissverständlich, dass diese im Jahr 2014 noch keine Schwarzgeldgeschäfte getätigt haben dürften. Zwar behaupte ein ehemaliger, namentlich genannter Außendienstmitarbeiter, bereits im Jahr 2014 entsprechende Schwarzgeldgeschäfte getätigt zu haben, gleichzeitig zeige jedoch die von den ehemaligen drei Außendienstmitarbeitern vorgelegte Excel-Liste, auf welcher die vermeintlich getätigten Schwarzgeldgeschäfte bzw. die entsprechenden Kunden gesondert ausgewiesen worden seien, dass diese nur Aufträge aus dem Jahr 2015 umfasse.

Insofern würden sich die von den ehemaligen Mitarbeitern erhobenen Vorwürfe, der Geschäftsführer der Bf habe bereits im Jahr 2014 Schwarzgeschäfte in Auftrag gegeben, als

nachweislich falsch erweisen bzw. widersprüchen diese Vorwürfe der von den ehemaligen Außendienstmitarbeitern vorgelegten Excel-Liste.

Der Geschäftsführer der Bf sei zwischenzeitig mit sämtlichen Kunden der Jahre 2012, 2013 und 2014 in Verbindung getreten. Er habe sich die Mühe gemacht, sämtliche Ausgangsrechnungen chronologisch und lückenlos zu erfassen. Gleichzeitig lägen ihm diesbezüglich eidesstattliche Erklärungen sämtlicher Kunden vor, welche betätigten, weder im Jahre 2012, 2013 noch 2014 an die beschwerdeführende GmbH Schwarzgeldzahlungen getätigt zu haben.

Richtig sei, dass die ehemaligen Außendienstmitarbeiter im Jahr 2015 Schwarzgeldgeschäfte mit Kunden ohne Wissen und Willen des Geschäftsführers der Bf abgeschlossen haben dürften. Dabei handle es sich jedoch um Schwarzgeldgeschäfte, die durch die Geschäftsführung nicht gedeckt gewesen seien, sohin eigenmächtig von den Mitarbeitern durchgeführt worden seien. Diese hätten ebenso eigenmächtig, ohne Weiterleitung an den Geschäftsführer der Bf, kassiert.

Als Beweise führte die Bf die Vorlage sämtlicher Kundendatenblätter samt Rechnungen sowie Einvernahme sämtlicher Kunden zum Beweis dafür an, dass niemals Schwarzgeldgeschäfte mit dem Geschäftsführer der Bf abgeschlossen worden seien; eidesstattliche Erklärungen sämtlicher Kunden der Jahre 2012, 2013 und 2014 zum Beweis dafür, dass bis zum Eintritt eines namentlich genannten Mitarbeiters niemals Schwarzgeldgeschäfte getätigt worden seien, ebenso ohne Kenntnis des Geschäftsführers der Bf solche getätigt worden seien; PV; Einvernahme der Buchhaltung; weitere Beweise blieben vorbehalten.

Die Bf beantragte abermals eine mündliche Beschwerdeverhandlung sowie die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Mit **Schreiben vom 19.10.2021** wurden der Bf die Rechtslage sowie die sich aus dieser Rechtslage ergebenden Rechtsfolgen (wie unten dargestellt) zur Kenntnis gebracht und zur Gegenäußerung übermittelt.

Mit **Eingabe vom 28.10.2021** verwies die Bf durch ihre anwaltliche Vertretung darauf, dass sowohl die gestellten Beschwerdeanträge als auch der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung aufrecht blieben.

Mit **Schreiben vom 23.11.2021** nahm die Bf durch den sie vertretenden Rechtsanwalt den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Beschwerdeverhandlung zurück.

Beweiswürdigung:

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den dem Bundesfinanzgericht vorgelegten Aktenteilen, dem Vorbringen des Vertreters der Bf sowie dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung.

Rechtslage:

Nach § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde 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.

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 Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Demnach ist der Ablauf der Aussetzung (auch) anlässlich einer über die Beschwerde ergehenden Beschwerdeentscheidung zu verfügen (VwGH 22.1.2001, 2000/17/0265; VwGH 24.10.2016, Ro 2014/17/0064); der Ablauf der Aussetzung ist bei einer Entscheidung im Sinne des § 212a Abs. 5 lit. a bis c BAO zwingend vorzunehmen (VwGH 16.12.2009, 2007/15/0294).

Die Pflicht, anlässlich der Beschwerdeentscheidung den Ablauf zu verfügen, erlischt nicht, wenn zwischenzeitig ein Vorlageantrag gestellt und ein neuerlicher Aussetzungsantrag eingebracht wird (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225).

Nach § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschulden

- a) solange aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder
- b) 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.

Aussetzungszinsen stellen ein Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen (jederzeit durch Entrichtung beendbaren) Zahlungsaufschub dar (VwGH 21.7.1998, 97/14/0131).

Bemessungsgrundlage der Aussetzungszinsen sind die im Aussetzungsbescheid angeführten Abgabenschulden, weil hinsichtlich dieser Abgaben ein Zahlungsaufschub eingetreten ist.

Eine nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld ist von Amts wegen zu berücksichtigen.

Daher fallen grundsätzlich keine Aussetzungszinsen an, soweit der Bescheidbeschwerde stattgegeben wird. Entscheidend ist, ob sich der strittige Betrag letztlich als rechtswidrig oder rechtmäßig erweist (Ritz/Koran, BAO7 (2021), § 212a Rz. 34).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Nebengebühren (z.B. Aussetzungszinsen) setzt die Pflicht zur Erhebung dieser Nebengebühren nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern nur einer formellen Abgabenschuld voraus. Im Falle der Abänderung der formellen Abgabenschuld sind nach den ausdrücklichen Regelungen in der BAO (z.B. nach § 212a Abs. 9 drittletzter Satz BAO) die genannten Nebengebühren abzuändern (VwGH 26.1.2006, 2005/16/0240).

Erwägungen:

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sind ausschließlich die Bescheide vom 1.8.2019 und vom 2.8.2019 über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung und die Festsetzung von Aussetzungszinsen.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist allein die Rechtsfrage zu klären, ob diese Bescheide rechtmäßig sind.

Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der nach der abgabenbehördlichen Prüfung am 22.5.2018 ergangenen, eingangs angeführten Sachbescheide (wie z.B. der Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide) können daher in diesem Beschwerdeverfahren nicht mit Erfolg vorgebracht werden, weil die Rechtmäßigkeit der Sachbescheide nicht im Beschwerdeverfahren gegen die Aussetzungszinsenbescheide und die Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu überprüfen ist.

Die Ausführungen im Vorlageantrag vom 1.10.2019 zu den von der Abgabenbehörde angenommenen Schwarzgeldgeschäften sind daher nicht geeignet, den Beschwerden gegen die Ablauf- und Aussetzungszinsenbescheide zum Erfolg zu verhelfen.

Die Bf begründet die ihrer Meinung nach vorliegende Unrechtmäßigkeit sowohl der Ablaufbescheide als auch der Aussetzungszinsfestsetzungsbescheide auch damit, dass gegen die Beschwerdeverentscheidungen jeweils Vorlageanträge eingebracht worden seien und demzufolge bis dato keine rechtskräftigen Beschwerdeerledigungen vorlägen.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass nach § 212a Abs. 5 lit. a BAO anlässlich einer Beschwerdeverentscheidung ein Bescheid über den Ablauf der Aussetzung und infolgedessen auch ein Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu ergehen haben, und zwar auch dann, wenn eine Beschwerdeverentscheidung wegen eines nachfolgenden Vorlageantrages noch keine das Verfahren abschließende Entscheidung darstellt.

Entscheidend ist die Erledigung einer Beschwerde, nicht jedoch die Rechtskraft dieser Erledigung.

Wird nach Erlassung der Beschwerdeverentscheidung ein Vorlageantrag eingebracht, sind die Stellung eines neuerlichen Aussetzungsantrages und dessen allfällige neuerliche Bewilligung vorgesehen.

Diesen gesetzlich vorgesehenen Weg hat die Bf im vorliegenden Fall auch beschritten. In den Vorlageanträgen wurden neuerlich Anträge auf Aussetzung der Einhebung gestellt, welche das Finanzamt mit Bescheid vom 17. September 2019 bewilligte. Dies hat die neuerliche Hemmung der Einbringung der strittigen Abgaben zur Folge.

Im Beschwerdefall liegen die Voraussetzungen des § 212a Abs. 5 lit. a BAO vor, weshalb die Abgabenbehörde zwingend den Ablauf der Aussetzung zu verfügen hatte.

Zu den Bescheiden über die Festsetzung von Aussetzungszinsen ist vorweg festzuhalten, dass die Bf weder gegen die Höhe der Aussetzungszinsen noch den Zeitraum ihrer Festsetzung Einwendungen erhoben hat.

Die Festsetzung der Aussetzungszinsen ist gesetzliche Folge des verfügten Ablaufs der Aussetzung der Einhebung der Abgaben infolge Erledigung der damit im Zusammenhang stehenden Beschwerden.

Auch Aussetzungszinsen sind unabhängig davon festzusetzen, ob die Rechtskraft der Beschwerdeerledigung (Beschwerdeverentscheidung) eingetreten ist oder nicht.

Bemessungsgrundlage der Aussetzungszinsen sind die im Aussetzungsbescheid angeführten Abgabenschulden, weil hinsichtlich dieser Abgaben ein Zahlungsaufschub eingetreten ist. Wurde eine Aussetzung bewilligt, so endet der Zeitraum für die Zinsberechnung mit der Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung.

Eine nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld wäre von Amts wegen zu berücksichtigen.

Falls das Bundesfinanzgericht den Beschwerden gegen die eingangs angeführten Sachbescheide vom 22.5.2018 (teilweise) stattgeben sollte, wäre die für den Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld getroffene Regelung des § 212a Abs. 9 drittletzter Satz BAO, die der Akzessorietät von Aussetzungszinsen Rechnung trägt, von Amts wegen zu berücksichtigen.

Die angefochtenen Bescheide entsprechen aufgrund der dargelegten Gründe der Rechtslage, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen ist.

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 im vorliegenden Fall relevanten Rechtsfragen sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist somit nicht zulässig.

Linz, am 30. November 2021