

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 26. Februar 2022 gegen die Bescheide des ***FA*** vom 28. Jänner 2022 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung und über die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von 296,80 € zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung wird als unbegründet abgewiesen.

II. Der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wird teilweise stattgegeben. Die Aussetzungszinsen werden auf 281,92 € herabgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt

1) Bewilligung von Aussetzungen gemäß § 212a BAO

Zur Aussetzung der *Einkommensteuer 2013 und der Anspruchszinsen 2013*:

Mit Bescheid vom 16.4.2014 war die Einkommensteuer 2013 vorläufig mit -10.029,00 € festgesetzt worden.

Das Finanzamt nahm mit Bescheiden vom 26.7.2016 das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2013 gemäß § 303 Abs. 1 BAO wieder auf und erließ einen neuen Abgabenbescheid, in dem die Einkommensteuer für dieses Jahr (endgültig) wie schon im Erstbescheid wiederum mit -10.029,00 € festgesetzt wurde, jedoch Änderungen in der Höhe

der Verluste aus Gewerbebetrieb und der Verluste aus Vermietung und Verpachtung erfolgten. Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erfuhren eben so wenig eine Änderung wie die anrechenbare Lohnsteuer, die zur genannten Abgabengutschrift führte.

Dieser Einkommensteuerbescheid vom 26.7.2016 wurde mit Bescheid vom 12.3.2018 aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes zu Steuernummer ***1*** gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeändert. Die bisher erklärten Verluste aus Vermietung und Verpachtung wurden in einen Gewinn in Höhe von 1.479,31 € geändert. Die Einkommensteuer 2013 wurde daher nur mehr mit einer Gutschrift in Höhe von 3.453,00 € festgesetzt, woraus sich gegenüber dem Bescheid vom 26.7.2016 eine Nachforderung in Höhe von 6.576,00 € ergab.

Von diesem Nachforderungsbetrag wurden mit Bescheid vom 12.3.2018 Anspruchszinsen 2013 in Höhe von 363,59 € festgesetzt.

Gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid und den Anspruchszinsenbescheid wurde mit Schriftsatz vom **10.4.2018, eingelangt am 23.4.2018**, Beschwerde erhoben und die **Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuernachforderung 2013 von 6.576,00 € sowie der Anspruchszinsen von 363,59 € beantragt.**

Am 15.5.2018 wurde am Abgabenkonto eine per 11.5.2018 wirksame Überweisung von 108,35 € auf das Abgabenkonto gebucht. Am Zahlungsbeleg wurde keine Verrechnungsweisung erteilt, weshalb durch diese Zahlung die Nachforderung an Einkommensteuer 2013 von 6.576,00 € auf 6.467,65 € vermindert wurde. Gedacht war diese Überweisung offenkundig für die Umsatzsteuervorauszahlung für das erste Quartal 2018 in Höhe von 108,35 €, die aber erst am 28.5.2018 am Abgabenkonto eingebucht wurde.

Am 18.5.2018 wurde die beantragte Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 2013 und Anspruchszinsen 2013 bewilligt. Die Einkommensteuer 2013 wurde dabei nur mit dem verminderten Betrag von 6.467,65 € ausgesetzt, die Anspruchszinsen 2013 wie beantragt mit 363,59 €. Das Abgabenkonto war damit ausgeglichen (Saldo 0,00 €).

Aufgrund der bereits erwähnten Einbuchung der Umsatzsteuervorauszahlung für das erste Quartal 2018 in Höhe von 108,35 € am 28.5.2018 bestand am Abgabenkonto ein offener Saldo in dieser Höhe.

Da die teilweise Tilgung der Einkommensteuernachforderung 2013 nach Einbringung des Aussetzungsantrages erfolgt war, wurde der getilgte Betrag von 108,35 € gemäß § 212a Abs. 6 lit. d BAO mit Bescheid vom 1.6.2018 in die Aussetzung der Einhebung einbezogen. Damit war das Abgabenkonto wieder ausgeglichen.

Zur Aussetzung der *Einkommensteuer 2015*:

Mit Bescheid vom 4.10.2016 wurde die Einkommensteuer 2015 vorläufig mit 1.190,00 € festgesetzt. Da keine Vorauszahlungen geleistet worden waren, ergab sich aus dem Bescheid eine Nachforderung von 1.190,00 €.

Im Zuge der gegen diesen Bescheid am **4.11.2016** erhobenen Beschwerde wurde die **Aussetzung der Einhebung dieser Einkommensteuernachforderung 2015 von 1.190,00 € beantragt.**

Aus der am 7.11.2016 verbuchten Umsatzsteuervoranmeldung für das dritte Quartal 2016 ergab sich eine Gutschrift von 127,18 €, durch die sich die Nachforderung an Einkommensteuer 2015 auf 1.062,82 € verminderte.

Unter Berücksichtigung der Bestimmung des § 212a Abs. 6 lit. d BAO bewilligte das Finanzamt mit Bescheid vom 8.11.2016 die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2015 wie beantragt mit 1.190,00€. Am Abgabenkonto ergab sich nach dieser Buchung ein Guthaben in Höhe von 127,18 € (aus der Umsatzsteuervoranmeldung für das dritte Quartal 2016), welches am 9.11.2016 an den Beschwerdeführer zurückgezahlt wurde.

Zur Aussetzung der *Einkommensteuer 2016*:

Mit Bescheid vom 8.6.2017 wurde die Einkommensteuer 2016 vorläufig mit 675,00 € festgesetzt. Da keine Vorauszahlungen geleistet worden waren, ergab sich aus dem Bescheid eine Nachforderung von 675,00 €.

Im Zuge der gegen diesen Bescheid mit Schriftsatz vom **6.7.2017, eingelangt am 7.7.2017**, erhobenen Beschwerde wurde die **Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuernachforderung 2016 von 675,00 € beantragt**, die vom Finanzamt mit Bescheid vom 11.7.2017 antragsgemäß bewilligt wurde.

Zur Aussetzung der *Einkommensteuer 2018*:

Die Einkommensteuer 2018 wurde mit Bescheid vom 26.6.2019 zunächst vorläufig und mit Bescheid vom 1.7.2019 sodann endgültig mit 173,00 € festgesetzt. Da sich aus der gleichzeitig festgesetzten Umsatzsteuer 2018 eine Gutschrift von 350,97 € ergeben hatte, wurde die Nachforderung an Einkommensteuer mit dieser Gutschrift abgedeckt. Das verbleibende Guthaben von 177,97 € wurde am 2.7.2019 zurückgezahlt.

In der gegen den Einkommensteuerbescheid 2018 erhobenen Beschwerde vom **31.7.2019** wurde die **Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2018 von 173,00 € beantragt**, die vom Finanzamt mit Bescheid vom 6.8.2019 antragsgemäß bewilligt wurde. Durch diese

Buchung ergab sich am Abgabenkonto ein Guthaben von 173,00 €, das am 8.8.2019 an den Beschwerdeführer zurückgezahlt wurde.

Zusammengefasst wurden somit aufgrund der Anträge vom 4.11.2016, 6.7.2017, 10.4.2018 und 31.7.2019 folgende Aussetzungen der Einhebung bewilligt:

Bescheiddatum	Abgabe	Aussetzungsbetrag in €
08.11.2016	Einkommensteuer 2015	1.190,00
11.07.2017	Einkommensteuer 2016	675,00
18.05.2018	Einkommensteuer 2013	6.467,65
	Anspruchszinsen 2013	363,59
01.06.2018	Einkommensteuer 2013	108,35
06.08.2019	Einkommensteuer 2018	173,00

2) Entscheidung über die den Aussetzungen zugrundeliegenden Beschwerden

Mit Erkenntnis vom 11.1.2022, RV/5100673/2018, wurde vom Bundesfinanzgericht über die den Aussetzungsanträgen zugrunde liegenden Beschwerden entschieden:

Die Einkommensteuer 2013 wurde dabei mit einer Gutschrift von 4.922,00 € festgesetzt (bisher laut Bescheid vom 12.3.2018 Gutschrift 3.453,00 €), sodass sich daraus die am Abgabenkonto am 28.1.2022 verbuchte Gutschrift von 1.469,00 € ergibt, welche die Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen von 6.576,00 € auf 5.107,00 € verminderte.

Die mit Bescheid vom 12.3.2018 festgesetzten Anspruchszinsen 2013 blieben unverändert, es erging aufgrund der Herabsetzung der Nachforderung an Einkommensteuer 2013 am 28.1.2022 ein entsprechender Gutschriftszinsenbescheid über 81,22 €.

Die Einkommensteuer 2015 wurde mit einer Gutschrift von 448,00 € festgesetzt. Gegenüber der mit Bescheid vom 4.10.2016 festgesetzten Zahllast von 1.190,00 € ergab sich somit eine Gutschrift von 1.638,00 €. Damit fiel die Bemessungsgrundlage für Aussetzungszinsen zur Gänze weg.

Die Einkommensteuer 2016 wurde mit 249,00 € festgesetzt. Gegenüber der mit Bescheid vom 11.7.2017 festgesetzten Abgabeforderung von 675,00 € ergab sich eine Gutschrift von

426,00 €. Die Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen verminderte sich von 675,00 € auf 249,00 €.

Die Einkommensteuer 2018 wurde mit einer Gutschrift von 617,00 € festgesetzt. Gegenüber der mit Bescheid vom 6.8.2019 festgesetzten Zahllast von 173,00 € ergab sich eine Gutschrift von 790,00 €. Damit fiel die Bemessungsgrundlage für Aussetzungszinsen zur Gänze weg.

3) Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung

Aufgrund der Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vom 11.1.2022 verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 28.1.2022 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuern 2013, 2015, 2016 und 2018 sowie der Anspruchszinsen 2013. Ferner wurde der Beschwerdeführer ersucht, die betroffenen Abgabenschuldigkeiten bis zu den nachstehend angeführten Zahlungsterminen zu entrichten:

Abgabe		Betrag in Euro	Zahlungstermin
Einkommensteuer	2015	0,00	-----
Einkommensteuer	2016	0,00	-----
Anspruchszinsen	2013	0,00	-----
Einkommensteuer	2013	4.131,37	04.03.2022
Einkommensteuer	2018	0,00	-----

Zur Berechnung des Betrages von 4.131,37 € (restliche Einkommensteuer 2013):

Nachdem an den Beschwerdeführer das Guthaben aus der Umsatzsteuervoranmeldung für das dritte Quartal 2021 in Höhe von 1.742,92 € zurückgezahlt worden war, bestand am Abgabenkonto kein offener Saldo (0,00 €).

Am 28.1.2022 erfolgten folgende Buchungen am Abgabenkonto, wobei die Abkürzungen bedeuten: Geschäftsfall (GF) 84 = Ablauf der Aussetzung, 63 = Festsetzung Einkommensteuer, 48 = Buchung einer sonstigen (fallweisen) Abgabensfestsetzung; Abgabenart (AA) ZI = Anspruchszinsen, E = Einkommensteuer, EZ = Aussetzungszinsen:

Buch.Tag	GF	AA	Zeitraum	FT/ET	Frist/EF	Betrag	(Tages) Saldo
28.01.22	84	ZI	2013	19.04.18	04.03.22	363,59	
	84	E	2013	19.04.18	04.03.22	6.576,00	
	63	E	2013			-1.469,00	
	48	ZI	2013			-81,22	
	63	E	2014			-442,00	
	84	E	2015	11.11.16	04.03.22	1.190,00	
	63	E	2015			-1.638,00	
	84	E	2016	17.07.17	04.03.22	675,00	
	63	E	2016			-426,00	
	63	E	2017	04.03.22		1.569,00	
	84	E	2018	05.08.19	04.03.22	173,00	
	63	E	2018			-790,00	
	48	EZ	2022	04.03.22		296,80	5.997,17

Aufgrund der Verrechnung der Gutschriften gemäß den Bestimmungen des § 214 BAO bestand der offene Saldo von 5.997,17 € aus folgenden Abgaben: Einkommensteuer 2013 in Höhe von

4.131,37 €, Einkommensteuer 2017 in Höhe von 1.569,00 € und Aussetzungszinsen in Höhe von 296,80 € (siehe zu diesen unten Punkt 4).

Die im Saldo von 5.997,17 € enthaltene restliche Einkommensteuer 2013 von 4.131,37 € ermittelt sich dabei wie folgt: vom ausgesetzten Betrag in Höhe von 6.576,00 € sind die sich aus dem BFG-Erkenntnis ergebende Gutschrift von 1.469,00 € und die Gutschrift aus der Einkommensteuer 2015 von 448,00 € abzuziehen. Die Gutschrift aus der Einkommensteuer 2014 in Höhe von 442,00 € wurde mit einem Betrag von 282,37 € für die Abdeckung der restlichen Anspruchszinsen (363,59 € abzüglich 81,22 €) verwendet, sodass für die teilweise Abdeckung der Einkommensteuer 2014 ein Restbetrag von 159,63 € verblieb. Die Gutschrift aus der Einkommensteuer 2018 von 617,00 € (Differenz ausgesetzter Betrag 173,00 € und Gutschrift aus dem Erkenntnis von 790,00 €) hat mit einem Betrag von 249,00 € die verbleibende Zahllast aus der Einkommensteuer 2016 in dieser Höhe (Differenz ausgesetzter Betrag 675,00 € und Gutschrift aus dem Erkenntnis von 426,00 €) abgedeckt, die restliche Gutschrift aus der Einkommensteuer 2018 in Höhe von 368,00 € hat die Einkommensteuer 2013 auf den verbleibenden Betrag von 4.131,37 € vermindert, der sich zusammengefasst wie folgt berechnet:

6.576,00 € abzüglich 1.469,00 € abzüglich 448,00 € abzüglich 159,63 € und abzüglich 368,00 € = 4.131,37 €.

4) Festsetzung von Aussetzungszinsen

Mit weiterem Bescheid vom 28.1.2022 wurden gemäß § 212a Abs. 9 BAO für den Zeitraum „06. November 2016 bis 28. Jänner 2022“ Aussetzungszinsen in Höhe von 296,80 € festgesetzt.

Die Berechnung der Aussetzungszinsen erfolgte dabei laut angeschlossener Berechnung wie folgt:

BERECHNUNG DER AUSSETZUNGSZINSEN für die Zeit vom 06.11.2016 bis 28.01.2022

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungs-betrag	Anzahl der Tage	Jahres-zins-satz	Tages-zins-satz	Aussetzungs-zinsen
06.11.2016	- 127,18	- 127,18	9	1,38	0,0038	0,00
15.11.2016	127,18	0,00	245	1,38	0,0038	0,00
18.07.2017	249,00	249,00	303	1,38	0,0038	2,87
17.05.2018	5.362,24	5.611,24	22	1,38	0,0038	4,69
08.06.2018	108,35	5.719,59	423	1,38	0,0038	91,94
05.08.2019	- 173,00	5.546,59	8	1,38	0,0038	1,69
13.08.2019	173,00	5.719,59	900	1,38	0,0038	195,61

Aussetzungszinsen

296,80 €

5) Beschwerdeverfahren

a) Ablauf der Aussetzung der Einhebung

Gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung richtet sich die elektronisch über FinanzOnline am 26.2.2022 eingebrachte Beschwerde. Darin brachte der Beschwerdeführer vor:

„Sehr geehrte Damen und Herren, in obiger Angelegenheit erhebe ich hiermit Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung vom 28.01.2022 aus folgenden Gründen: Im angefochtenen Bescheid wurde mitgeteilt, dass die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2013 mit einem Betrag von EURO 4.131,37 abgelaufen sei und ein Zahlungstermin mit 04.03.2022 genannt. Dazu ist mitzuteilen, dass es sich hier um einen fehlerhaften Bescheid handeln muss, da die Einkommensteuer 2013 ursprünglich mit minus EURO 10.029,00 festgesetzt wurde. Aufgrund einer Bescheidänderung nach § 295 Abs. 1 BAO am 12.03.2018 wurde die Einkommensteuer 2013 mit minus EURO 3.453,00 festgesetzt und eine Nachzahlung von EURO 6.576,00 vorgeschrieben. Mit Erkenntnis des BFG vom 11.01.2022 wurde die Einkommensteuer 2013 mit minus EURO 4.922,00 festgesetzt. Daher ist der Betrag von EURO 4.131,37, für welchen der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung verfügt würde in keinsten Weise nachvollziehbar und sicher nicht richtig. Der angefochtene Bescheid leidet daher an einem Begründungsmangel und ist infolgedessen aufzuheben. Des weiteren handelt es sich beim Feststellungsbescheid vom 08.03.2018, welcher dem Änderungsbescheid gem. § 295 Abs. 1 BAO vom 12.03.2018 zu Grunde liegt um einen sogenannten Nichtbescheid. Der Feststellungsbescheid ist weder richtig adressiert, noch bezeichnet er die richtige Liegenschaft, noch wurde er bisher rechtsgültig zugestellt, noch wurde er vom jemals zuständigen Finanzamt Linz erlassen. Die Liegenschaft befindet sich in ***2*** und war daher das FA Linz noch nie für einen Feststellungsbescheid zuständig. Daher handelt es sich hierbei eindeutig um einen sogenannten Nichtbescheid, welcher keinerlei rechtliche Wirkung entfaltet hat. Der angefochtene Bescheid ist daher ersatzlos zu beheben. Gleichzeitig beantrage ich die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO des offenen Betrages.“

Diese Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 2.3.2022 ab und führte in der Begründung aus: „Dem im Jahr 2018 gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung betreffend die Einkommensteuer und die Anspruchszinsen 2013 in Höhe von insgesamt € 6.939,59 war vollinhaltlich stattgegeben worden. Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung war aufgrund des am 11.1.2022 ergangenen BFG-Erkenntnisses gemäß § 212a Absatz 5 lit. b Bundesabgabenordnung zu verfügen. Somit kann der Beschwerde nicht stattgegeben werden. Die Tabelle, die unter anderem den von Ihnen angeführten Betrag an Einkommensteuer 2013 auflistet, dient nur zur Information des Zahlungstermins. Zum in der Beschwerde angeführten Punkt, wonach der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 12.3.2018 (Änderung gem. § 295 Abs. 1 BAO zu Bescheid vom 26.7.2016) aufgrund eines Nichtbescheides

erfolgt sei, wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11.01.2022 verwiesen (Seite 54f).“

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2.4.2022. Das Finanzamt führe aus, der beantragten Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2013 in Höhe von insgesamt 6.939,59 € wäre vollinhaltlich stattgegeben worden. Der Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung weise allerdings einen Betrag von 4.131,37 € aus. Diese betragliche Diskrepanz sei vom Finanzamt nicht begründet worden. Der Hinweis auf die oben genannte Tabelle sei als nicht nachvollziehbare Begründung zu werten, da die Differenz durch das Finanzamt nicht begründet worden sei. Ein Begründungsmangel führe jedenfalls dann zu Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften und in weiterer Folge zur Aufhebung durch den VwGH, wenn er derart grob ist, sodass er entweder die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens an der Verfolgung ihrer Rechte oder den VwGH an der Überprüfung der angefochtenen Entscheidung auf ihre inhaltliche Rechtmäßigkeit hindere (vgl. VwGH 14.9.2015, Ra 2014/17/0009, 0010). Der angefochtene Bescheid sei daher rechtswidrig, da einerseits die Begründung nicht nachvollziehbar sei bzw. eine solche nicht vorliege und tatsächlich kein Rückstand an Einkommensteuer 2013 bestehe.

b) Aussetzungszinsen

Gegen den Aussetzungszinsenbescheid richtet sich die ebenfalls elektronisch über FinanzOnline am 26.2.2022 eingebrachte Beschwerde. Darin brachte der Beschwerdeführer vor:

„Sehr geehrte Damen und Herren, gegen obigen Bescheid vom 28.01.2022 erhebe ich hiermit Berufung aus folgenden Gründen: Der Bescheid ist in keinsten Weise richtig bzw. berechtigt. Aussetzungszinsen sind erst ab einem Betrag von EURO 50,00 festzusetzen. Es werden daher meinerseits die Zinsen vom 18.07.2017 über EURO 2,87, die Zinsen vom 17.05.2018 über EURO 4,69 und die Zinsen vom 05.08.2019 über EURO 1,69 vollinhaltlich bestritten, da diese den Betrag von EURO 50,00 nicht überschreiten. Weiters sind die jeweiligen Bemessungsgrundlagen und auch die Zinstage in keinsten Weise richtig. Die Bemessungsgrundlage vom 17.05.2018 in Höhe von EURO 5.362,24 ist nicht richtig. Die Einkommensteuer 2013 wurde ursprünglich mit – EURO 10.029,00 festgesetzt. Mit Bescheid vom 12.03.2018 wurde die Einkommensteuer 2013 mit - EURO 3.453,00 festgesetzt und es kam zu einer Nachforderung von EURO 6.576,00. Lt. BFG Erkenntnis vom 11.01.2022 beträgt die Einkommensteuer - EURO 4.922,00. Weiters ist der Betrag von 08.06.2018 über EURO 108,35 falsch. Hierbei handelte es sich um eine Vorauszahlung an USt für das 1. Quartal 2018. Auch ist der Betrag von EURO 173,00 vom 05.08.2019 falsch. Die Einkommensteuer 2018 wurde ursprünglich mit EURO 173,00 festgesetzt. Lt. Erkenntnis des BFG vom 11.01.2022 wurde die Einkommensteuer 2018 mit – EURO 617,00 festgesetzt. Aussetzungszinsen sind daher undenkbar. Der angeforderte Bescheid kommt auch einer ordnungsgemäßen

Begründung nicht nach, da diese in keinsten Weise nachvollziehbar ist. Weiters wende ich Festsetzungsverjährung hinsichtlich der Aussetzungszinsen ein. Die Änderung des ESt-Bescheides 2013 nach § 295 Abs. 1 BAO erfolgte auf Grund eines Nichtbescheides. Die Festsetzung von EZ ist daher nicht zulässig. Ich beantrage daher, den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 28.01.2022 ersatzlos zu beheben. Gleichzeitig beantrage ich die Aussetzung des Betrages von EURO 296,80 nach § 212a BAO.“

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 2.3.2022 mit folgender Begründung ab: „Die Berechnung der Aussetzungszinsen 2022 erfolgte gemäß § 212a Absatz 9 Bundesabgabenordnung (BAO) für die von Ihnen gemäß § 212a Absatz 1 BAO beantragten Beträge. Der Betrag von € 4.131,37 stellt den offenen Betrag nach Beschwerdeerledigungen der Jahre 2013-2018 dar. Die Berechnung der Aussetzungszinsen erfolgte für den Zeitraum 6.11.2016 bis 28.1.2022. Die Aussetzungszinsen für diesen Zeitraum betragen € 296,80. Da der Betrag Euro 50,00 überschreitet, ist er gem. § 212a Abs. 9 lit. b BAO festzusetzen. Die Festsetzung der Aussetzungszinsen 2022 erfolgte gemäß § 207 Absatz 2 BAO fristgerecht. Zum in der Beschwerde angeführten Punkt, wonach der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 12.3.2018 (Änderung gem. § 295 Abs. 1 BAO zu Bescheid vom 26.7.2016) aufgrund eines Nichtbescheides erfolgt sei, wird auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11.01.2022 verwiesen (Seite 54f).“

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 28.3.2022. Das Finanzamt habe sich nicht mit dem Beschwerdevorbringen vom 26.02.2022 auseinandergesetzt. Unrichtig sei, dass die Aussetzungszinsen nach § 212a Abs. 9 BAO richtig berechnet worden wären. Dass der Betrag von 4.131,37 € den offenen Betrag nach Beschwerdeerledigungen der Jahre 2013 bis 2018 darstellen würde, sei nicht nachvollziehbar und auch unrichtig, wie sich aus dem Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen und dem Beiblatt eindeutig ergäbe. Auch sei bezüglich der Festsetzung von Aussetzungszinsen bereits Festsetzungsverjährung eingetreten und werde dies ausdrücklich eingewendet. Es werde beantragt, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und der Beschwerde Folge zu geben. Weiters werde beantragt, den in Streit stehenden Betrag an Aussetzungszinsen von 296,80 € nach § 212a BAO auszusetzen. Weder sei die Beschwerde aussichtslos noch sei die Einbringlichkeit der Abgabe gefährdet.

c) Beschwerdevorlage

Mit Vorlagebericht vom 15.6.2022 legte das Finanzamt beide Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine Abweisung derselben. Auch im Vorlagebericht wurde weder erläutert, wie der im Ablaufbescheid erwähnte Betrag von 4.131,37 € ermittelt wurde, noch wurden die im Aussetzungszinsenbescheid in der Berechnungstabelle angeführten und für den Beschwerdeführer nicht nachvollziehbaren Beträge erklärt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Ablauf der Aussetzung der Einhebung

Gemäß § 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.

Anlässlich der Entscheidung über die den bewilligten Aussetzungen der Einhebung zugrunde liegenden Beschwerden durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11.1.2022, RV/5100673/2018, war daher der Ablauf der Aussetzungen zu verfügen.

Die Berechnung des im Ablaufbescheid angeführten Betrages von 4.131,37 € (restliche Einkommensteuer 2013) wurde oben unter Punkt I.3 erläutert.

Dem Einwand, der Feststellungsbescheid vom 8.3.2018, der dem gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 2013 zugrunde lag, sei ein Nichtbescheid, hielt bereits das Finanzamt in der Beschwerdeentscheidung vom 2.3.2022 entgegen, dass dies nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes (Seite 54f des Erkenntnisses vom 11.2.2022) unzutreffend ist. Abgesehen davon würde selbst dann, wenn der Grundlagenbescheid tatsächlich ein Nichtbescheid gewesen wäre, dies nicht dazu führen, dass auch der abgeleitete Einkommensteuerbescheid deswegen nichtig wäre; in einem solchen Fall würde lediglich die Einschränkung des § 252 Abs. 1 BAO nicht greifen, wonach der abgeleitete Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden kann, die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen wären unzutreffend (vgl. Stoll, BAO, 2587 und VwGH 1.6.2017, Ra 2015/15/0031). An der Rechtswirksamkeit des abgeleiteten Bescheides und den sich aus diesem ergebenden Zahlungspflichten ändert sich dadurch nichts.

2. Aussetzungszinsen

§ 212a Abs. 9 BAO normiert in der gemäß § 323 Abs. 73 BAO seit 1.1.2023 geltenden Fassung des BGBl I 108/2022:

Ab dem Zeitpunkt des Einlangens eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung sind

- 1. bis zu dessen Ab- oder Zurückweisung oder
- 2. bei Bewilligung für die Dauer des Zahlungsaufschubes

Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld bis zur Verfügung

des Ablaufes (Abs. 5, Abs. 5a) anlässlich der rechtskräftigen Erledigung der Bescheidbeschwerde (Abs. 1) hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Bei der Berechnung der Aussetzungszinsen sind daher jene ausgesetzt gewesenen Beträge, hinsichtlich derer die Zahlungspflicht aufgrund der rechtskräftigen Erledigung der Bescheidbeschwerde weggefallen ist, nicht in Ansatz zu bringen. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen war daher der am 8.11.2016 ausgesetzte Betrag an Einkommensteuer 2015 von 1.190,00 € nicht zu berücksichtigen, da sich aus dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 11.1.2022 betreffend Einkommensteuer 2015 eine Gutschrift von 1.638,00 € ergeben hatte (neu festgesetzte Gutschrift von 448,00 € gegenüber der im angefochtenen Bescheid festgesetzten Zahllast von 1.190,00 €).

Gleiches gilt für die Einkommensteuer 2018. Hinsichtlich dieser Abgabe war eine Aussetzung der Einhebung in Höhe von 173,00 € verfügt worden und ergab sich aus dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes eine Gutschrift von 790,00 € (neu festgesetzte Gutschrift von 617,00 € gegenüber der im angefochtenen Bescheid festgesetzten Zahllast von 173,00 €).

Betreffend Einkommensteuer 2016 war ein Betrag von 675,00 € ausgesetzt worden und ergab sich aus dem Erkenntnis vom 11.1.2022 lediglich eine Gutschrift von 426,00 € (neu festgesetzte Zahllast von 249,00 € gegenüber der bisher festgesetzten Zahllast von 675,00 €), sodass als Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen ein Betrag von 249,00 € verbleibt.

Hinsichtlich der Einkommensteuer 2013 war die Aussetzung eines Betrages von 6.576,00 € beantragt worden. Dieser Betrag wurde auch ausgesetzt, allerdings mit zwei Bescheiden: am 18.5.2018 wurden 6.467,65 € ausgesetzt und am 1.6.2018 die restlichen 108,59 €. Grund dafür war die oben unter Punkt I.1 dargestellte Überweisung eines Betrages von 108,59 € per 11.5.2018, durch die zunächst die Einkommensteuer 2013 teilweise abgedeckt und auf einen Betrag von 6.467,65 € vermindert worden war. Der getilgte Betrag von 108,35 € wurde gemäß § 212a Abs. 6 lit. d BAO mit Bescheid vom 1.6.2018 in die Aussetzung der Einhebung einbezogen. Bei der Zinsenberechnung ist dabei zu berücksichtigen, dass für den Zeitraum, in dem die Abgabe mit einem Betrag von 108,35 € tatsächlich entrichtet war, keine Zinsen verrechnet werden dürfen (dies gilt auch für die Einkommensteuer 2015, die mit einem Teilbetrag von 127,18 € zeitweilig entrichtet war [siehe dazu oben Punkt I.1]), weshalb dieser Betrag in der Zinsenberechnung des Finanzamtes als Verminderung der Bemessungsgrundlage für die Zinsen bzw. als „negativer Aussetzungsbetrag“ ausgewiesen wird, was angesichts der Tatsache, dass betreffend Einkommensteuer 2015 überhaupt keine Aussetzungszinsen anfallen, nur zur Verwirrung des Bescheidadressaten führen konnte; gleiches gilt für die zeitweilige Abdeckung der Einkommensteuer 2018 mit einem Betrag von 173,00 € [siehe auch dazu oben Punkt I.1]).

Die Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen betreffend Einkommensteuer 2013 beträgt nach Abzug der Gutschrift aus dem Erkenntnis vom 11.1.2022 nur mehr 5.107,00 € (siehe dazu oben Punkt I.2).

Die Anspruchszinsen 2013 in Höhe von 363,59 € wurden antragsgemäß mit Bescheid vom 18.5.2018 ausgesetzt und blieben durch die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes unverändert. Aufgrund der Systematik des § 205 BAO führte die sich aus dem Erkenntnis vom 11.1.2022 ergebende Gutschrift aus der Einkommensteuer 2013 in Höhe von 1.469,00 € zu keiner Verminderung der Anspruchszinsen, sondern zu den mit Bescheid vom 28.1.2022 festgesetzten Gutschriftszinsen von 81,22 €.

Das Finanzamt legte der Zinsenberechnung daher folgende Beträge zugrunde: restliche Einkommensteuer 2016 von 249,00 €, Einkommensteuer 2013 von 5.107,00 € und Anspruchszinsen von 363,59 €, insgesamt somit 5.719,59 € (dieser Betrag wird in der Zinsenberechnung als Aussetzungsbetrag ab 8.6.2018 auch ausgewiesen).

Zu den Anspruchszinsen wird darauf hingewiesen, dass es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht sachgerecht erscheint, der Berechnung der Aussetzungszinsen für die Anspruchszinsen den vollen Betrag von 363,59 € zugrunde zu legen, da damit der Beschwerdeführer im Ergebnis teilweise Aussetzungszinsen für Anspruchszinsen bezahlen müsste, die faktisch durch die Gutschriftszinsen ausgeglichen wurden. Der Berechnung der Aussetzungszinsen für die Anspruchszinsen wird daher nur der Differenzbetrag von 282,37 € zugrunde gelegt. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 teilweise erfolgreich war und eben nicht nur zu einer Verminderung der Bemessungsgrundlage für die diesbezüglichen Aussetzungszinsen führte, sondern auch gerade Anlass für die Gutschriftszinsen war.

Vor der konkreten Berechnung der Aussetzungszinsen ist noch die grundsätzliche Frage zu klären, ob angesichts der Abgabenbezogenheit der Aussetzung die in § 212a Abs. 9 BAO normierte Freigrenze von 50 € je ausgesetzter Abgabe oder je Aussetzungsantrag zu berücksichtigen ist (siehe dazu Ritz, BAO⁷, § 212a Tz 35a).

Im Erkenntnis VwGH 26.1.2017, Ra 2015/15/0005, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass die Festsetzungsfreigrenze des § 212a Abs. 9 in Höhe von 50 Euro allein der Verfahrensökonomie dient und Vorschriften von Kleinbeträgen hintanhaltend soll. Ihr Bezugspunkt sei der für die Aussetzung in Betracht kommende Abgabenbetrag, der **im Antrag** darzustellen sei (§ 212a Abs. 3) und mit **dem** Bescheid über die Aussetzung der Einhebung mit Rechtskraftwirkung festgesetzt werde. Damit komme aber weder eine zinsperiodenbezogene noch eine abgabenbezogene (und damit mehrmalige) unterteilte Anwendung der Festsetzungsfreigrenze hinsichtlich des ausgesetzten Betrages in Betracht. In diesem Fall war mit Schriftsatz vom 27.3.2008 die Aussetzung der Einhebung mehrerer Abgaben in Höhe von

insgesamt 11.937,01 € beantragt, und mit Bescheid vom 25.4.2008 antragsgemäß die Aussetzung der Einhebung bewilligt worden.

Das Bundesfinanzgericht teilt die Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes, dass in einem solchen Fall eine abgabenbezogene (und damit mehrmalige) unterteilte Anwendung der Festsetzungsfreigrenze hinsichtlich des insgesamt ausgesetzten Betrages nicht in Betracht kommt.

Im gegenständlichen Fall wurde aber **nicht ein** Aussetzungsantrag gestellt, in dem etwa die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuern 2013 bis 2018 samt Anspruchszinsen 2013 beantragt worden wäre, und darüber mit **einem** Aussetzungsbescheid abgesprochen, sondern es wurden im Zeitraum **4.11.2016 bis 31.7.2019** die oben unter Punkt I.1 dargestellten **Aussetzungsanträge** gestellt, über die mit den ebendort angeführten **Bescheiden** abgesprochen wurde.

Zu dieser Sachverhaltskonstellation trifft das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes keine Aussage. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, vertreten dazu in Anm 87a nach ihren Erläuterungen zum Erkenntnis die Ansicht: „Stellen Abgabepflichtige hinsichtlich einzelner Abgaben verschiedene Aussetzungsanträge, kommt die Festsetzungsfreigrenze freilich jeweils für jeden dieser Anträge getrennt zur Anwendung.“

Das Bundesfinanzgericht teilt diese Ansicht für den Fall, dass nicht nur verschiedene Aussetzungsanträge gestellt wurden, sondern darüber auch mit getrennten Bescheiden abgesprochen wurde. So wäre es beispielsweise denkbar, dass nach einer abgabenbehördlichen Prüfung in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang fünf neue Einkommensteuerbescheide für den fünfjährigen Prüfungszeitraum erlassen werden, die angefochten werden. Ob die entsprechenden Aussetzungsanträge in einem Schriftsatz oder mit fünf getrennten Schriftsätzen gestellt werden, ist dabei unerheblich, da das Finanzamt über diese Anträge mit nur einem Bewilligungsbescheid absprechen wird und damit die Festsetzungsfreigrenze auch nur einmal zur Anwendung kommt. Umgekehrt sind die Abgabenbehörden gemäß § 85a BAO verpflichtet, über Anbringen der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Das Finanzamt kann daher die Erledigung eines Aussetzungsantrages nicht mit der Begründung verzögern, dass auch in nachfolgenden Veranlagungszeiträumen mit Beschwerden und allfälligen weiteren Aussetzungsanträgen zu rechnen sei, die in die bescheidmäßige Erledigung des bereits anhängigen Aussetzungsantrages einbezogen werden sollen.

Im gegenständlichen Fall wurden die Aussetzungsanträge in einem mehrjährigen Zeitraum getrennt eingebracht und hat das Finanzamt demzufolge richtigerweise über diese Anträge auch mit mehreren Aussetzungsbescheiden abgesprochen. Die angefochtene Zinsenberechnung nahm darauf aber nicht bedacht, vielmehr wurden in diese – zum Nachteil des Beschwerdeführers – alle ausgesetzt gewesenen Abgaben einbezogen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes sind im gegenständlichen Fall aber zwei getrennte Zinsberechnungen vorzunehmen:

1) eine Berechnung der Zinsen für die aufgrund des Antrages vom 6.7.2017 mit Bescheid vom 11.7.2017 bewilligte Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2016 und

2) eine Berechnung der Zinsen für die aufgrund des Antrages vom 10.4.2018 mit Bescheiden vom 18.5.2018 und 1.6.2018 bewilligte Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2013 und der Anspruchszinsen 2013.

Zu 1) Aussetzungszinsen betreffend Einkommensteuer 2016 für den Zeitraum ab Einlangen des Antrages am 7.7.2017 bis 28.1.2022

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungs-betrag	Anzahl der Tage	Jahrs-zins-satz	Tages-zins-satz	Aussetzungs-zinsen
07.07.2017	249,00	249,00	1667	1,38	0,0038	15,77
Summe						15,77

Da diese Aussetzungszinsen die Festsetzungsfreigrenze von 50 Euro nicht erreichen, sind dieselben nicht festzusetzen.

Zu 2) Aussetzungszinsen betreffend Einkommensteuer 2013 und Anspruchszinsen 2013 für den Zeitraum ab Einlangen des Antrages am 23.4.2018 bis 28.1.2022 (Anfangsbestand: 5.107,00 € Einkommensteuer 2013 zuzüglich 282,37 € Anspruchszinsen 2013):

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungs-betrag	Anzahl der Tage	Jahrs-zins-satz	Tages-zins-satz	Aussetzungs-zinsen
23.4.2018	5.389,37	5.389,37	18	1,38	0,0038	3,69
11.05.2018	- 108,35	5.281,02	21	1,38	0,0038	4,21
01.06.2018	108,35	5.389,37	1338	1,38	0,0038	274,02
Summe						281,92

Diese Aussetzungszinsen übersteigen die Festsetzungsgrenze von 50 Euro und sind daher festzusetzen. Zu den Teilbeträgen von 3,69 € und 4,21 € wird nochmals auf die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen.

Eine solche differenzierte Zinsenberechnung könnte wohl dadurch einfach erreicht werden, dass schon der Ablauf der Aussetzung der Einhebung nicht in einem Bescheid verfügt wird, sondern den Bewilligungsbescheiden korrespondierende Ablaufbescheide erlassen werden. Damit würde auch die Verständlichkeit sowohl der Ablauf- als auch der Zinsenbescheide für den Bescheidadressaten erhöht. Es ist augenscheinlich, dass im vorliegenden Fall gerade aufgrund der zusammengefassten Zinsenfestsetzung die Berechnung der Aussetzungszinsen im angefochtenen Bescheid für den Beschwerdeführer nicht mehr nachvollziehbar war.

Zu dem auch im Zusammenhang mit den Aussetzungszinsen vorgebrachten Hinweis auf den „Nichtbescheid“ im Festsetzungsverfahren wird zur Vermeidung von Wiederholungen auf die obigen Ausführungen unter Punkt II.1 verwiesen.

Hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Aussetzungszinsen ist auch keine Festsetzungsverjährung eingetreten. Der Aussetzungszinsenanspruch entsteht zwar laufend während jener Zeit, in der der Zahlungsaufschub in Anspruch genommen wird (z.B. VwGH 19.2.1997, 95/13/0046; VwGH 26.1.2017, Ra 2015/15/0005). Hängt aber eine Abgabefestsetzung (hier: Festsetzung von Aussetzungszinsen) unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde (hier: gegen die dem Aussetzungsantrag zugrundeliegenden Abgaben) ab, so steht der Abgabefestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Beschwerde vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde (§ 209a Abs. 2 BAO). Da für Aussetzungszinsen nach § 212a Abs. 9 BAO eine mittelbare Abhängigkeit von der Erledigung der Beschwerde über die gemäß § 212a ausgesetzten Abgaben besteht, kann hinsichtlich der Aussetzungszinsen vor Erledigung dieser Beschwerde keine Festsetzungsverjährung eintreten (VwGH 26.9.2000, 2000/13/0120; Ritz, BAO⁷, § 209a Tz 6).

Zu Spruchpunkt III. (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 Erkenntnis vom 26.1.2017, Ra 2015/15/0005, hat der Verwaltungsgerichtshof einen Fall entschieden, in dem mit *einem* Bescheid über *einen* Aussetzungsantrag entschieden worden war. Stellen Abgabepflichtige hinsichtlich einzelner Abgaben aber verschiedene Aussetzungsanträge, kommt die in § 212a Abs. 9 BAO normierte Festsetzungsfreigrenze von 50 Euro nach der oben dargestellten Ansicht von Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, Anm 87a, jeweils für jeden dieser Anträge getrennt zur

Anwendung. Das Bundesfinanzgericht teilt diese Ansicht für den Fall, dass nicht nur verschiedene Aussetzungsanträge gestellt wurden, sondern darüber auch mit getrennten Bescheiden abzusprechen war und auch abgesprochen wurde. Da zu dieser Frage Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes fehlt, ist eine ordentliche Revision zulässig.

Linz, am 20. Juni 2023