

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. Mai 2023 betreffend Aussetzungszinsen 04.2017-05.2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

Die Aussetzungszinsen werden wie in der Beschwerdevorentscheidung festgesetzt. Die Vorschreibung vom 28. Juli 2023 bleibt daher unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 3. November 2016 wurden Familienbeihilfen samt Zuschlägen in Höhe von 3.257,80 € rückgefordert. Die dagegen erhobene Beschwerde vom 17. November 2016 wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts RV/7101776/2017 vom 16. Mai 2017 als unbegründet abgewiesen.

Mit Bescheiden vom 11. April 2017 und 13. April 2017 wurden Abgabebeträge von 2.106,40 € und 269,80 € (in Summe: **2.376,20 €**) gemäß § 212a BAO ausgesetzt. Die Differenz zum Nachforderungsbetrag von 3.257,80 € erklärt sich aus den angerechneten Tilgungen in Höhe von 881,60 € (440,80 € + 220,40 € + 220,40 €). Die Übertragung vom 9. März 2017 in Höhe von 422 € wurde bei der Berechnung des Aussetzungsbetrages nicht berücksichtigt, sondern als Gutschrift am Abgabenkonto verbucht und am 18. April 2017 rückgezahlt. Die Aussetzungsbescheide sind in Rechtskraft erwachsen und können nicht mehr inhaltlich überprüft werden.

Mit **Bescheid vom 8. Mai 2023** wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung in Höhe von insgesamt 2.376,20 € verfügt und das Abgabenkonto entsprechend belastet.

Gleichzeitig wurde der angefochtene Bescheid erlassen und Aussetzungszinsen für den Zeitraum vom 7. April 2017 und 22. März 2023 in Höhe von 239,41 € festgesetzt.

In ihrer über Finanz-Online überreichten **Beschwerde vom 17. Mai 2023** wandte sich die Beschwerdeführerin (Bf.) gegen die Vorschreibung der Aussetzungszinsen, da die Behörde anscheinend auf den Ablauf der Aussetzung der Einhebung im Jahr 2017 vergessen habe und ersuche um Streichung der Zinsen.

In einer weiteren **Ergänzung ihrer Beschwerde vom 15. Juni 2023** führte sie aus, beim Bescheid, den sie diese Woche erhalten habe, stimme der Rückstandsbetrag nicht. Sie ersuche den Rückstand abzuändern bzw. richtigzustellen.

In der **Beschwerdevorentscheidung vom 27. Juli 2023** wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Aussetzungszinsen mit 218,73 € festgesetzt.

In ihrer Begründung führt die belangte Behörde u.a. Folgendes aus:

„ ...

Im Beschwerdeverfahren ist strittig, ob Verjährung i.S.d. §§ 207 ff BAO eingetreten ist. Der Aussetzungszinsenanspruch entsteht laufend (tageweise) während der Zeit, in der der Zahlungsaufschub in Anspruch genommen wird. Die Festsetzungsverjährung beginnt bei Aussetzungszinsen mit dem Ablauf des Jahres zu laufen, in dem der Abgabenanspruch (jeweils) entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO). Die Verjährungsfrist beträgt gemäß § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre.

Für Aussetzungszinsen, die im Zeitraum bis zur Beschwerdeerledigung entstanden sind, steht allerdings die Verjährung nicht entgegen, weil diese Festsetzung von der Erledigung einer (vor Eintritt der Verjährung eingebrachten) Beschwerde abhängt (mittelbare Abhängigkeit einer Beschwerde i.S.d. § 209a Abs. 2 BAO; siehe Ritz, BAO-Kommentar, 6. Auflage, § 209a Tz 6, Seite 772).

Aussetzungszinsen sind gemäß § 212 a Abs. 9 BAO für die Dauer des durch die Aussetzung bewirkten Zahlungsaufschubes, der gemäß § 212a Abs. 5 BAO mit dem Ablauf der Aussetzung (oder ihrem Widerruf) endet, zu entrichten (s. VwGH vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0062, Rz. 18).

...

Da die Verpflichtung zur Zahlung von Aussetzungszinsen nicht von der Dauer der verfügten Aussetzung getrennt werden kann, erweist sich die Festsetzung von Aussetzungszinsen auch dann als rechtmäßig, wenn der Ablauf erst längere Zeit nach der Beschwerdeerledigung erfolgte (s. Ritz, BAO-Kommentar, 6. Auflage, § 212a Tz 32, Seite 813 mit Verweis auf VwGH vom 11.9.1997, 96/15/0173; VwGH vom 31.7.2022, 2002/12/0075).

Zusammenfassend ergibt sich somit, dass lediglich hinsichtlich der Festsetzung von

Aussetzungszinsen für den Zeitraum von 17.05.2017 bis 31.12.2017 die Verjährung eingetreten ist. Hinsichtlich der im Zeitraum bis zur Bekanntgabe der Beschwerdeerledigung entstandenen Aussetzungszinsen steht die Verjährung der Festsetzung aufgrund der Sonderregelung des § 209a Abs. 2 BAO nicht entgegen.

Hinsichtlich der im Zeitraum ab 1.1.2018 bis zur Verfügung des Ablaufs entstandenen Aussetzungszinsen ist noch keine Verjährung eingetreten.

Ihrer Beschwerde konnte daher nur teilweise stattgegeben werden.“

In ihrem über FinanzOnline überreichten **Vorlageantrag vom 28. Juli 2023** führte die Bf. aus, es sei alleine schuld des Finanzamtes gewesen, die Aussetzung aufzuheben. Wäre dies bereits 2017 geschehen, wären diese Beträge überwiesen worden. Sie dachte auf Grund telefonischer Auskünfte, die ganze Angelegenheit sei inzwischen erledigt.

In einer weiteren **Eingabe vom 28. Juli 2023** führte sie ergänzend aus, in der Buchungsmitteilung von 1/2017 wäre ein Rückstand bzgl. Familienbeihilfe vermerkt, der dann plötzlich - obwohl sie einige Monate keine Familienbeihilfe erhielt und in der Buchungsmitteilung 03/2017 ein höherer Aussetzungsbetrag als der tatsächliche Rückstand aufgeschienen. Sie wisse, dass sie im Jahre 2017 Einiges überwiesen und die Kontoauszüge von ihrer Bank angefordert habe. Darum bitte sie um Klärung, weil die Aussetzungsbeträge zu hoch seien.

In einer weiteren **Eingabe vom 29. Juli 2023** bezog sie sich auf die Buchungsmitteilungen 1 und 3/2017, wo auch eine weitere Rückforderung an Familienbeihilfe für ihren Sohn in Höhe von 1.556,60 € (3. April 2017) verbucht wurde.

Im **Vorlagebericht vom 17. August 2023** verwies die belangte Behörde u.a. darauf, dass im Gegensatz zum Ablauf einer Aussetzung der Einhebung bei den Aussetzungszinsen die Festsetzungsverjährung zu beachten sei. Der Aussetzungszinsenanspruch entstehe laufend (tageweise) während der Zeit, in der der Zahlungsaufschub in Anspruch genommen werde.

Die Festsetzungsverjährung beginne bei den Aussetzungszinsen mit dem Ablauf des Jahres zu laufen, in dem der Abgabenanspruch (jeweils) entstanden sei (§ 208 Abs. 1 lit. a BAO). Die Verjährungsfrist betrage gemäß § 207 Abs. 2 BAO fünf Jahre.

Da die Verpflichtung zur Zahlung von Aussetzungszinsen nicht von der Dauer der verfükten Aussetzung getrennt werden kann, erweise sich die Festsetzung von Aussetzungszinsen auch dann als rechtmäßig, wenn der Ablauf erst längere Zeit nach der Beschwerdeerledigung erfolgte (*Ritz/Koran, BAO, 7. Aufl. (2021), § 212a, Rz 32*, mit Verweis auf VwGH vom 11.9.1997, 96/15/0173; VwGH vom 31.7.2002, 2002/13/0075). Somit stehe hinsichtlich der im Zeitraum bis zur Bekanntgabe der Beschwerdeerledigung entstandenen Aussetzungszinsen die Verjährung der Festsetzung aufgrund der Sonderregelung des § 209a Abs. 2 BAO nicht entgegen. Hinsichtlich der im Zeitraum ab Bekanntgabe der Beschwerdeerledigung bis zum

Ablauf des 31.12.2017 entstandenen Aussetzungszinsen stehe die Verjährung der Festsetzung von Aussetzungszinsen entgegen, daher seien die Aussetzungszinsen für den Zeitraum 17. Mai- 31. Dezember 2017 ($2.376,20 \text{ €} \times 229 [\text{Tage}] \times 0,0038\%$) in Höhe von 20,69 € als verjährt anzusehen, was für den Zeitraum ab 1.1.2018 nicht gelte. Daher wären die Aussetzungszinsen mit 218,73 € festzusetzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Wie bereits im Verfahrensgang dargestellt, beruht die Vorschreibung der Aussetzungszinsen auf Grund eines Aussetzungsantrages gemäß § 212a BAO. Die strittige Abgabeforderung betrug ursprünglich 3.257,80 €, für die Tilgungen in Höhe von 881,60 € angerechnet wurden. Der restliche offene Abgabebetrag von **2.376,20 €** wurde mit Bescheiden vom 11. April 2024 in Höhe von 2.106,40 € und 13. April 2017 in Höhe von 269,80 € ausgesetzt. Damit schieden diese Beträge aus der laufenden Abgabengebarung aus.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts RV/7101776/2017 **vom 16. Mai 2017** wurde das Beschwerdeverfahren beendet und damit war das Finanzamt berechtigt/verpflichtet, den Ablauf der Aussetzung zu verfügen und die ausgesetzten Beträge in die laufende Abgabengebarung aufzunehmen und der Bf. vorzuschreiben.

Aus nicht mehr feststellbaren Gründen wurde der Ablauf der ausgesetzten Beträge erst am **8. Mai 2023** verfügt und mit dem angefochtenen Bescheid Zinsen für die Zeit vom **7. April 2017 bis 8. Mai 2023** in Höhe von 239,41 € vorgeschrieben.

2. Beweiswürdigung

Die Beweiswürdigung ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage und den am Abgabenkonto vorgenommenen Buchungen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

3.1.1. Rechtsquellen

Bundesabgabenordnung (BAO)

§ 207 BAO

Abs. 1. Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Abs. 2. Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

§ 208

Abs. 1 BAO: Die Verjährung beginnt

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabensanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

b) in den Fällen des § 207 Abs. 3 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Voraussetzung für die Verhängung der genannten Strafen oder für die Anforderung der Kostenersätze entstanden ist;

c) in den Fällen des § 207 Abs. 4 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die rückzufordernden Beihilfen, Erstattungen, Vergütungen oder Abgeltungen geleistet wurden;

d) in den Fällen des § 200 mit dem Ablauf des Jahres, in dem die Ungewißheit beseitigt wurde;

e) in den Fällen des Eintritts eines rückwirkenden Ereignisses im Sinn des § 295a mit Ablauf des Jahres, in dem das Ereignis eingetreten ist.

Gemäß § 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. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

§ 212a Abs. 5 BAO: Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht 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) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer

Beschwedeverentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Gemäß § 212a Abs. 9 BAO sind

- a) 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
- 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. 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.

3.1.2. Erwägungen

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu den Nebengebühren setzt die Pflicht zur Festsetzung von Aussetzungszinsen nicht den Bestand einer sachlich richtigen oder gar rechtskräftigen, sondern einer formellen Abgabenschuld voraus (VwGH 30.05.1995, 95/13/0130). Im Fall der Abänderung der formellen Abgabenschuld sind nach den ausdrücklichen Regelungen in § 212a Abs. 9 BAO die Aussetzungszinsen abzuändern (VwGH 26.01.2006, 2005/16/0240).

Die Bf. bekämpft den Zinsenbescheid mit der Begründung, die Vorschreibung der Aussetzungszinsen wäre zu einem Zeitpunkt erfolgt, womit sie nicht mehr damit gerechnet habe. Zugegebenermaßen ist die Zeitspanne zwischen einer frühestest möglichen Ablaufverfügung und der tatsächlichen von fast sechs Jahren ungewöhnlich, aber noch nicht rechtswidrig. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der gesetzlichen Anordnung, anlässlich der Erlassung einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, im zeitlichen Nahebereich der Erlassung der das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung nachzukommen (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225), wobei für die Erlassung des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Behörde kein Wahlrecht zusteht (BFG vom 10.08.2015, RV/7105095/2014).

Ebenfalls ist die Vorschreibung von Aussetzungszinsen bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen von der Abgabenbehörde im Sinne des § 212 Abs. 9 BAO zwingend

vorzunehmen und es steht ihr auch hier kein Ermessen zu, sodass die Festsetzung der Aussetzungszinsen auf Grundlage des § 212a Abs. 9 BAO grundsätzlich gesetzeskonform erfolgt ist. Dies entbindet die Behörde nicht bei Vorschreibung von Zinsen zu überprüfen, ob diese nicht unter den gegebenen Umständen (langer Zeitabstand zwischen Erledigung des zur Aussetzung der Einhebung bildenden Anlassverfahrens und dem Zeitpunkt der Erlassung der Ablaufverfügung) ganz oder teilweise verjährt sind.

Der Abgabensanspruch (§ 4) betreffend Aussetzungszinsen entsteht laufend während jener Zeit, in der der Zahlungsaufschub in Anspruch genommen wird und für die somit Aussetzungszinsen anfallen (s auch RAE 2014 Rz 575). Dieser tageweisen Abgabenenstehung und dem sich dabei verändernden Aussetzungszinssatz trägt die gesonderte Berechnung der Aussetzungszinsen für einzelne Zeiträume der Aussetzung in den Aussetzungsbescheiden der Finanzverwaltung Rechnung, aus der aber keine für jeden dieser Zeiträume immer wieder neu und gesondert geltende Festsetzungsfreigrenze abgeleitet werden kann (*Ellinger/Sutter/Urtz*, BAO³ § 212a, Anm. 95). Aussetzungszinsen gehören zu den Zinsen, hinsichtlich derer der Abgabensanspruch laufend entsteht (*Ritz/Koran*, BAO⁷ § 212a BAO Rz 33). Somit stößt eine tageweise Überprüfung der Voraussetzungen abgabenrechtlicher Verjährung auf keine weiteren Bedenken. Daher erscheinen die Zinsbeträge (Abgabenschuldigkeiten), die vor 1. Jänner 2018 entstanden sind unter Einhaltung der fünfjährigen Verjährungsfrist (31. Dezember 2022) als verjährt anzusehen, weil die erste (unterbrechende) Amtshandlung der angefochtene Bescheid vom 8. Mai 2023 war. Die übrigen ab 1. Jänner 2018 entstandenen Zinsansprüche sind allerdings als nicht verjährt anzusehen.

Der Umstand, dass die Festsetzung von 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 (vgl VwGH 23. 6. 1994, 92/17/0166).

Die von der Bf. in ihrem Schreiben vom 29. Juli 2023 aufgezeigten angeblichen Unrichtigkeiten der Gebärung erklären sich zum Teil dadurch, dass nicht der volle Streitbetrag, sondern der um Tilgungen in Höhe von 881,60 € verminderte Betrag ausgesetzt (2.376,20 €) wurde. Die am Buchungstag 9. März 2017 ausgewiesene Übertragung (Einzahlung) wurde durch eine Rückzahlung vom 18. April 2017 in Höhe von 422 € wieder rückgängig gemacht und nicht auf die vor der Verfügung der Aussetzung der Einhebung (11. April und 13. April 2017) aushaftenden Abgabenschuldigkeiten angerechnet.

In der rechten der u.a. Übersicht des Abgabekontos wurden die ausgesetzten und abgelaufenen Beträge darstellt:

BT	GF	AA	ZR	FT/ET	EF	Betrag	Tagessaldo	§ 212a BAO
03.11.2016	48	FB	2015	03.11.2016		1.033,80		
	48	FB	2016	03.11.2016		1.406,40		
	48	KG	2015	04.11.2016		350,40		
	48	KG	2016	05.11.2016		467,20	3.257,80	
04.11.2016	10			03.11.2016	UEB	-440,80	2.817,00	
05.12.2016	10			02.12.2016	UEB	-220,40	2.596,60	
05.01.2017	10			03.01.2017	UEB	-220,40	2.376,20	
09.03.2017	10				UEB	-422,00	1.954,20	
03.04.2017	48	FB	2016	10.05.2017		1.147,80	3.102,00	
	48	KG	2016	10.05.2017		408,80	3.510,80	
11.04.2017	83	FB	2016			-1.136,60	2.374,20	-1.136,60
	83	KG	2015			-350,40	2.023,80	-350,40
	83	KG	2016			-467,20	1.556,60	-467,20
	83	FB	2015			-152,20	1.404,40	-152,20
13.04.2017	83	FB	2016			-269,80	1.134,60	-269,80
18.04.2017	20			26.05.2017		422,00	1.556,60	-2.376,20
11.05.2017	00			09.05.2017	UEP	-1.556,60	0,00	
08.05.2023	84	KG	2015	03.11.2016	15.06.2023	350,40	350,40	350,40
	84	KG	2016	03.11.2016	15.06.2023	467,20	817,60	467,20
	84	FB	2015			152,20	969,80	152,20
	84	FB	2016			1.406,40	2.376,20	1.406,40
	48	EZ	2023	15.06.2023		239,41	2.615,61	2.376,20
21.06.2023	01			16.06.2023	UEP	-1.406,40	1.209,21	
28.07.2023	54	EZ	2023			-20,68	1.188,53	

3.2. 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.

Graz, am 9. Oktober 2024