



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. FH, X Y, Sweg, vertreten durch RGmbH, A Y, Mstraße, vom 7. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y vom 7. Februar 2006 über die **Festsetzung von Aussetzungszinsen** entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) erhab mit Schreiben vom **21. November 2001** gegen die im Gefolge einer Betriebsprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheide 1999 und 2000 sowie den Einkommensteuerbescheid 1999 des Finanzamtes Z Berufung.

Gleichzeitig beantragte er hinsichtlich der strittigen Abgabenschuldigkeiten die **Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO**, die auch bewilligt wurde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. Juli 2003 wurde die gegenständliche Berufung erledigt und der **Ablauf** der Aussetzung der Einhebung verfügt.

In der Folge beantragte der Bw innerhalb mehrmals verlängerter Frist mit Schreiben vom 5. Jänner 2004 die **Vorlage** seiner Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im gleichen Schreiben ersuchte er wiederum um Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgabenbeträge.

Nachdem dieser Antrag zunächst mangels Darstellung der entsprechenden Beträge zurückgewiesen worden war und der Bw im Rahmen einer Berufung (Schreiben vom 7. Juli

2004) gegen den entsprechenden Zurückweisungsbescheid diese Darstellung nachgeholt hatte, wurde mit **Bescheiden vom 30. September 2004** die **Aussetzung der Einhebung** hinsichtlich folgender Beträge bewilligt:

Umsatzsteuer 1999	4.803,92 €
Einkommensteuer 1999	542,64 €
Umsatzsteuer 2000 (Differenz Vorauszahlungen/Zahllast lt. angefochtenem Bescheid)	16.656,54 €
Umsatzsteuer 2000 (Differenz Zahllast lt. angefochtenem Bescheid und Berufungsvorentscheidung)	942,64 €

(Ausgesetzte Umsatzsteuer 2000 also insgesamt 17.599,18 €)

Im Gefolge einer vom Finanzamt Y durchgeföhrten Betriebsprüfung erging bezüglich Umsatzsteuer 2000 am **7. Februar 2006** abermals ein (endgültiger) Bescheid, mit dem die **Umsatzsteuer für das Jahr 2000 mit 18.520,02 € festgesetzt** wurde.

Im Vorfeld dieser Bescheiderlassung hatte der Bw am **3. Februar 2006** in einer „**Niederschrift über die Erklärung von Rechtsmittelverzichten**“ einen Rechtsmittelverzicht bezüglich der „zu erteilenden Bescheide“ betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2000 bis 2004 abgegeben, wonach gegenüber den bisherigen Festsetzungen insgesamt 92.888,83 € mehr an Umsatz- und Einkommensteuer 2000 bis 2004 (Umsatzsteuer 74.884,02 € - darin enthalten 4.885,43 € an Umsatzsteuer 2000; Einkommensteuer 18.004,81 €) zu bezahlen wären.

Anlässlich einer zweiten mit gleichem Datum (**3. Februar 2006**) aufgenommenen Niederschrift hatte der Bw außerdem seine **Berufung** vom 21. November 2001 gegen den ursprünglichen (vorläufigen) Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes Z für das Jahr 2000 **zurückgezogen**.

Gleichzeitig mit der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2000 vom **7. Februar 2006** wurde vom Finanzamt Y ein **Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung** erlassen.

Damit wurde unter Hinweis auf eine Berufungserledigung hinsichtlich des Betrages von **4.885,36 € an Umsatzsteuer 2000** der **Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt**.

Bei diesem Betrag handelte es sich um den Differenzbetrag zwischen ursprünglich vom Bw entrichteten Vorauszahlungen (187.617,00 S = 13.634,66 €) und Zahllast laut letztem Bescheid vom 7. Februar 2006 (18.520,02 €).

Ebenfalls mit Datum vom **7. Februar 2006** wurde der im gegenständlichen Berufungsverfahren angefochtene **Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen** erlassen, indem für den Zeitraum vom 8. Juli 2004 (Tag nach dem Tag der Antragstellung = Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid mit Darstellung des Betrages) bis 7. Februar 2006 **241,75 € an Aussetzungszinsen** festgesetzt wurden.

Als Berechnungsgrundlage diente jener Aussetzungsbetrag von 4.885,36 €, anlässlich welchen der Ablauf der Aussetzung der Einhebung am gleichen Tag bescheidmäßig verfügt worden war.

Mit Schreiben vom 7. März 2006 er hob der Pflichtige gegen den angeführten Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen **Berufung** und begründete diese folgendermaßen:

„Die Aussetzung und Prüfungsverzögerung über 2 Jahre wäre durch die Beschlagnahme von Unterlagen und die nicht gewährte Akteneinsicht verursacht worden. Die Verzögerung bzw. Aussetzung habe daher nicht er verschuldet und könnte ihm daher nicht angelastet werden!“

Außerdem sei die separate Vorschreibung der ausgesetzten Umsatzsteuer 2000 in Höhe von 4.885,36 € wegen des Generalvergleiches nicht gerechtfertigt, weil der vereinbarte Pauschalbetrag alle Forderungen enthalten hätte.

Eine derartige zusätzliche Vorschreibung wäre ein Bruch der Vereinbarung. Zusätzliche Forderungen könnten daher keinesfalls akzeptiert werden.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 16. August 2006** wurde die gegenständliche Berufung unter anderem unter Hinweis darauf, dass über die Richtigkeit bzw. Rechtmäßigkeit der Abgabenvorschreibung selbst nicht im Verfahren betreffend Aussetzungszinsen abgesprochen und in der Vorschreibung von Aussetzungszinsen mangels Zusage kein Bruch einer Vereinbarung erblickt werden könne, als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom **11. September 2006** beantragte der Bw die **Vorlage** seiner Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wies darauf hin, dass die Begründung in der Berufungsvorentscheidung nicht zutreffend sei.

Mit **Vorlagebericht vom 20. September 2006** legte das Finanzamt Y die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Vorschreibung von **Aussetzungszinsen** in Höhe von **241,75 €**, die im Gefolge der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO im Zusammenhang mit der **Umsatzsteuer für das Jahr 2000** für den **Zeitraum vom 8. Juli 2004 bis 7. Februar 2006** festgesetzt wurden.

Gemäß **§ 212a Abs. 1 BAO** „*ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen*

insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.“

§ 212a Abs. 5 BAO lautet folgendermaßen:

“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 über die Berufung (Abs. 1) ergehenden

- a) Berufungsvorentscheidung oder
- b) Berufungsentscheidung oder
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

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

Nach dieser Gesetzesbestimmung besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung von Abgabenschuldigkeiten also in einem **Zahlungsaufschub**, der (siehe Abs. 5 erster und zweiter Satz leg. cit.) nicht automatisch mit Berufungserledigung, sondern erst mit **bescheidmäßiger** Verfügung des Aussetzungsablaufes oder ihrem Widerruf nach § 294 BAO endet.

Nach **§ 212a Abs. 9 BAO** „sind für Abgabenschuldigkeiten,

- 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 Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen."

Im gegenständlichen Fall war auf Grund eines Antrages des Bw's mit Bescheid vom 30. September 2004 unter anderem im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 2000 (16.656,54 € + 942,64 € = 17.599,18 €) eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 1 BAO bewilligt worden.

Grundlage für diese Bewilligung war das anhängige Berufungsverfahren auf Grund der Berufung bzw. des nach Ergehen einer Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrages des Bw's gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 sowie den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1999 vom 22. Oktober 2001.

Im Gefolge der Schlussbesprechung zur vom Finanzamt Y für die Jahre 2000 bis 2004 durchgeführten Betriebsprüfung zog der Bw am **3. Februar 2006** seine Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 im Hinblick auf den nunmehr auf Grund der Betriebsprüfung zu ergehenden neuen (endgültigen) Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2000 **zurück**.

Anlässlich der Erlassung dieses Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2000 am **7. Februar 2006** wurde seitens des Finanzamtes gleichzeitig der **Ablauf der Aussetzung der Einhebung** gemäß § 212a BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 2000 im Ausmaß von **4.885,36 €** verfügt. Dabei handelte es sich um jenen Teilbetrag des ausgesetzten Gesamtbetrages an Umsatzsteuer 2000 (17.599,18 €), der auf Grund des nunmehrigen Umsatzsteuerbescheides 2000 vom 7. Februar 2006 gegenüber den bereits vom Bw geleisteten Vorauszahlungen noch offen bzw. zu entrichten war.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass dieser **Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung** einen eigenen rechtsmittelfähigen (siehe Rechtsmittelbelehrung) darstellt, der vom Bw nicht angefochten wurde und im gegenständlichen Verfahren auch nicht in Streit stand.

Der angeführte Ablaufbescheid erwuchs damit in Rechtskraft und war im gegenständlichen Berufungsverfahren daher nicht zu prüfen, ob der Ablauf der Aussetzung der Einhebung am 7. Februar 2006 infolge Berufungserledigung zu Recht erfolgt war (etwa weil die betreffende Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2000 zwar am 3. Februar 2006 zurückgezogen, aber formal noch nicht für gegenstandslos erklärt worden wäre).

Gesetzliche Folge dieses bescheidmäßig verfügten Ablaufes der Aussetzung der Einhebung war aber nach § 212a Abs. 9 BAO wiederum, dass nun – da ja eine Aussetzung der Einhebung hinsichtlich Umsatzsteuer 2000 nicht mehr aufrecht war – **Aussetzungszinsen** vorzuschreiben waren (siehe hiezu auch VwGH 21.7.1998, 98/14/0101).

Auch diese Vorschreibung hatte mit Bescheid zu erfolgen, wobei anzumerken ist, dass – wie

sich aus der Gesetzesstelle des § 212a Abs. 9 BAO ergibt – eine solche nicht im behördlichen Ermessen liegt, sondern **zwingend** vorzunehmen ist.

Die vom Bw in seinem Berufungsschreiben ins Treffen geführten Argumente, dass die Verzögerung wegen der Beschlagnahme seiner Unterlagen und nicht gewährter Akteneinsicht nicht von ihm verschuldet worden wäre, konnten dem gegenständlichen Begehrten insofern nicht zum Erfolg verhelfen, als die Klärung der **Verschuldensfrage keinen Einfluss** auf die Vorschreibung der Aussetzungszinsen hat. Aussetzungszinsen sind vielmehr bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen des § 212a Abs. 9 BAO zwingend vorzuschreiben und obliegt es der Abgabenbehörde nicht, im Rahmen einer Ermessensübung (etwa im Zusammenhang mit einer Verschuldensprüfung) hievon abzusehen.

Dies erklärt sich aus der **Intention des Gesetzgebers**: Danach sollen Aussetzungszinsen nämlich ein Äquivalent für den vom Abgabepflichtigen in Anspruch genommenen Abgabenzahlungsaufschub darstellen, durch das jener Zinsvorteil ausgeglichen werden soll, der erwirkt wurde, weil die Abgabenschuldigkeit erst später entrichtet wird (Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 32 zu § 212a).

Was den Einwand des Bw's anlangt, dass die separate Vorschreibung des Umsatzsteuerbetrages 2000 in Höhe von 4.885,36 € wegen des Generalvergleiches nicht gerechtfertigt wäre, weil der vereinbarte Pauschalbetrag alle Forderungen enthalten hätte, ist zunächst darauf hinzuweisen, dass im Verfahren betreffend Aussetzungszinsen über die Rechtmäßigkeit der Vorschreibung im Abgabenbescheid nicht zu befinden ist (in diesem Sinne auch VwGH 27.1.1998, 98/14/0101).

Abgesehen von dem im 2. Satz des § 212a Abs. 9 BAO ausdrücklich vorgesehenen Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld stellt die Feststellung des ausgesetzten Betrages im Aussetzungsbescheid die Grundlage für die mit weiterem Bescheid vorzuschreibendem Aussetzungszinsen dar.

Im gegenständlichen Fall wurde durch die **nachträgliche Herabsetzung der Abgabenschuld** durch den Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 7. Februar 2006 dieser ausgesetzte Betrag laut Aussetzungsbescheid vom 30. September 2004 in Höhe von 17.599,18 € entsprechend § 212a Abs. 9 2. Satz BAO auf den Betrag von 4.885,36 € (= Differenz zwischen Zahllast laut Umsatzsteuerbescheid 2000 vom 7.2.2006 und bisher in Form von Vorauszahlungen entrichteter Umsatzsteuer 2000) reduziert.

Anzumerken ist an dieser Stelle, dass laut Niederschrift über den Rechtsmittelverzicht vom 3. Februar 2006 dieser Betrag (4.885,43 € - Centdifferenz von 0,07 € auf Grund der Umrechnung) im Übrigen auch als „**Mehrbetrag**“ an Umsatzsteuer 2000 im Gesamtbetrag

von 92.888,83 € enthalten ist und insofern gegenüber dem in der Niederschrift ausgewiesenen Pauschalbetrag keine zusätzliche Forderung darstellt.

Über eine **Vereinbarung** hinsichtlich der Aussetzungszinsen geht aus der gegenständlichen Niederschrift nichts hervor, wobei in diesem Zusammenhang festzustellen ist, dass eine solche zwischen Betriebsprüfer und Pflichtigen über die Nichtvorschreibung von Aussetzungszinsen die Abgabenbehörde auch nicht ermächtigt hätte, von der Vorschreibung von Aussetzungszinsen abzusehen, da eine entsprechende Vereinbarung von Organwaltern des Abgabengläubigers nicht rechtswirksam abgeschlossen werden kann. Abmachungen zwischen dem Abgabengläubiger und dem Abgabenschuldner über den Inhalt der Abgabenschuld – etwa auch über einen gänzlichen Verzicht auf die Abgabenforderung – sind nämlich grundsätzlich **ohne abgabenrechtliche Bedeutung** (Ritz, a.a.O., Tz 10 zu § 4; VwGH 27.7.1994, 92/13/0058; 18.9.2002, 97/17/0330). Eine ausdrückliche Ermächtigung für eine derartige Vereinbarung findet sich im Gesetz nicht.

Insgesamt konnte sohin auf Grund obiger Ausführungen in der Vorschreibung von Aussetzungszinsen durch den angefochtenen Aussetzungszinsenbescheid keine Rechtswidrigkeit erblickt werden.

Auch die Vorschreibung für den Zeitraum ab 8. Juli 2004 (= Tag nach der Einbringung der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid mit Darstellung des Betrages) bis 7. Februar 2006 (= Ablauf der Aussetzung der Einhebung) entspricht dem Gesetz, da Aussetzungszinsen – wie auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Judikatur (siehe VwGH 19.2.1997, 95/13/0046) dezidiert bestätigt hat – für den Zeitraum ab Antragstellung bis zum Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu entrichten sind (siehe § 212a Abs. 9 BAO), während für die Zeit zwischen Antragstellung und Zurückweisung des Antrages gemäß § 212a Abs. 9 BAO nicht festzusetzen sind.

Da der angefochtene Aussetzungszinsenbescheid somit auf Grund der Ausführungen nicht mit Rechtswidrigkeit belastet war, war die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 23. November 2007