

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch X., vom 5. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. vom 8. Juli 2003 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) er hob mit Schreiben vom 24. April 2003 Berufung gegen die nach einer Betriebsprüfung ergangenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1997 und 2000 sowie Einkommensteuer 1997, 2000 und 2001. Unter einem stellte er einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung der betreffenden Abgaben (§ 212a BAO).

Mit dem im Spruch angeführten Bescheid wies das Finanzamt den Aussetzungsantrag mit der Begründung ab, dass die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheine (§ 212a Abs. 2 lit. a BAO).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, dass die Berufung gegen die der beantragten Aussetzung zugrunde liegenden Abgabenbescheide ausreichend begründet worden sei. Die Berufung sei daher nicht "wenig erfolgversprechend". Die Ausführungen im angefochtenen Bescheid, mit denen die Berufungsentscheidung in der Hauptsache unzulässigerweise vorweggenommen werde, seien nicht ziel führend.

Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz unmittelbar zur Entscheidung vor.

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

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 zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Nach Abs. 5 dieser Gesetzesstelle besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Hieraus folgt, dass sich die Verfügung der Aussetzung – vorbehaltlich der Tatbestände des § 212a Abs. 6 BAO – nur auf jenen Teil des strittigen, sich aus einer Abweichung gegenüber einer Abgabenerklärung ergebenden Abgabenbetrages beziehen kann, der noch nicht entrichtet ist (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2276 ff). Grundsätzliche Voraussetzung für eine Aussetzung ist somit, dass die Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt werden soll, noch nicht getilgt ist.

Die Aussetzung der Einhebung wird dadurch charakterisiert, dass während ihrer Dauer keine Einhebungsmaßnahmen ergriffen werden dürfen. Die Rechtsprechung erachtet es daher als sachlich gerechtfertigt und evident, dass die Einhebung einer Abgabe nur dann ausgesetzt werden kann, wenn Einhebungsschritte in Betracht kommen, was aber auf eine bereits entrichtete Abgabe nicht zutrifft (VwGH 17. 10. 2002, 2002/17/0238).

Im gegenständlichen Fall wurde die Aussetzung der Einhebung der streitverfangenen Abgaben im Gesamtbetrag von 44.288 € beantragt: U 1997: 852 €, U 2000: 6.056 €, E 1997: 2.555 €, E 2000: 7.729 €, E 2001: 27.096 €. Wie aus der aktuellen Rückstandsaufgliederung ersichtlich ist, sind diese Abgabenschuldigkeiten nicht mehr offen, sondern getilgt worden. Aus den Buchungen auf dem Abgabenkonto des Bw. in der Zeit vom 25. März 2003 bis 8. August 2005 geht hervor, dass die Tilgung erfolgte, indem ohne Verrechnungsweisung iSd § 214 Abs. 4 BAO geleistete Zahlungen auf die den Gegenstand der strittigen Aussetzung bildenden, dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten gemäß § 214 Abs. 1 BAO verrechnet wurden. Bei der gegebenen Sach- und Rechtslage kommen somit Maßnahmen zur Einhebung der den Gegenstand der Aussetzung bildenden Abgabennachforderungen nicht mehr in Betracht.

Ausnahmen vom Grundsatz, wonach ein Zahlungsaufschub für bereits entrichtete Abgaben nicht in Frage kommt, sind im § 212a Abs. 6 BAO geregelt. Diese Bestimmung lautet wie folgt:

"Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind, falls dies beantragt wurde, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung

- a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder
  - b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder
  - c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder
  - d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder
  - e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7
- erfolgte."

Die Anwendung der lit. a, b, c und e des § 212a Abs. 6 BAO auf den Berufungsfall scheidet von vornherein aus, weil ein diesen Ausnahmetatbeständen entsprechender Sachverhalt nicht gegeben ist. Zwar wurden die der beantragten Aussetzung zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten nach der Einbringung des Aussetzungsantrages getilgt. Ein Ausnahmefall nach lit. d leg. cit. liegt aber ebenfalls nicht vor, weil einerseits kein Antrag auf Einbeziehung der getilgten Beträge in die Aussetzung der Einhebung gestellt wurde und andererseits die Tilgungswirkung nicht durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1 BAO) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO), sondern durch vom Bw. geleistete Zahlungen eingetreten ist.

Bei der Auslegung der die Aussetzung regelnden Normen ist zwar zu beachten, dass diese der faktischen Effizienz von Berufungen dienen. Daher wird in der Literatur eine Aussetzung bei vorangehender Abgabenentrichtung auch außerhalb der Fälle des § 212a Abs. 6 BAO als zulässig angesehen. Dies gilt aus Rechtsschutzgründen insbesondere in jenen Fällen, in denen für mehrere Abgaben die für ihre Entrichtung zur Verfügung stehende Frist gleichzeitig endet und Zahlungen geleistet werden, ohne dass der Abgabepflichtige eine Verrechnung nach § 214 Abs. 1 BAO auf die den Gegenstand des Aussetzungsantrages bildenden Abgaben verhindern kann. Unter dieser Voraussetzung könnten Abgabenbeträge, die zwischen der Stellung und Erledigung des Aussetzungsantrages entrichtet und nach § 214 BAO auf die vom Aussetzungsantrag umfassten Abgaben verrechnet wurden, in die Aussetzung einbezogen werden (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter, Wien: Orac, 1996, Tz 18 zu § 212a). Eine derartige Fallkonstellation ist hier aber schon deshalb nicht gegeben, weil der Bw. die Möglichkeit gehabt hätte, von den im § 214 Abs. 4 BAO vorgesehenen Verrechnungsweisungsrechten Gebrauch zu machen, wodurch Zahlungen nicht auf die aussetzungsgegenständlichen Abgaben, sondern entsprechend dem der Abgabenbehörde bekannt gegeben Verwendungszweck zu verrechnen gewesen wären. Auf die Erweiterung der Verrechnungsweisungsrechte im § 214 Abs. 4 lit. e BAO idF BGBl. I 2000/142 auf die

Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Anzahlungen (§ 205 Abs. 3) wird diesbezüglich hingewiesen.

Da die Berufungsbehörde von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen hat, also Veränderungen des Sachverhaltes zu berücksichtigen sind, konnte der auf die Bewilligung der Aussetzung gerichteten Berufung kein Erfolg beschieden sein (VwGH 26. 6. 1996, 95/16/0077; VwGH 28. 5. 1993, 93/17/0049).

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 18. August 2005