



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 2

GZ. RV/0193-K/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Ing.T.S., vom 15. September 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes V., vertreten durch W.A., vom 11. August 2003 betreffend Stundungszinsen - Steuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte mit schriftlicher Eingabe vom 14. Juni 2002 eine Zahlungserleichterung hinsichtlich seines Abgabenrückstandes. Wörtlich führte er aus:

"Auf meinem Abgabenkonto besteht derzeit ein Rückstand in Höhe von € 16.704,01. Ich ersuche Sie, für diesen Betrag zuzüglich sämtlicher Vorauszahlungen und Nebengebühren gleichbleibende Raten in Höhe von € 730,00 beginnend mit 15. Juli 2002 gewähren zu wollen. Ich bin derzeit nicht in der Lage den gesamt aushaftenden Betrag auf einmal zur Abdeckung zu bringen, da meine Barmittel auf Grund von großen Verpflichtungen erschöpft sind. Durch die Kontinuität meiner Einkünfte erscheint mir die Einbringlichkeit in keinerlei Weise gefährdet. Ich ersuche nochmals obigen Antrag stattzugeben und verbleibe mit vorzüglicher Hochachtung...."

Mit Bescheid vom 5. August 2002 bewilligte das Finanzamt die Zahlungserleichterung und Abstattung der Abgabenschuldigkeiten in 12 Raten in Höhe von je € 730,--. Die zu belastenden Vierteljahresbeträge an Einkommensteuer bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung wurden in Höhe von € 2.781,11 angegeben. Die letzte Rate in Höhe von € 11.594,68 wäre demnach am 28. Juli 2003 fällig gewesen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 11. August 2003 setzte das Finanzamt gemäß § 212 Abs. 2 BAO Stundungszinsen in Höhe von € 702,79 fest. Dem Festsetzungsbescheid war die Tabelle über die Berechnung der Stundungszinsen beigegeben. Demnach reduzierten sich die Abgabenschuldigkeiten ausgehend von einem Anfangsbestand am

24. Juni 2002 in Höhe von € 14.237,95 auf € 5.215,89 am 30. Juli 2003. Der Bw. leistete die Raten iHv € 730,-- beginnend mit 16. Juli 2002 bis einschließlich 1. Juli 2003. Mit Wirksamkeit 30. Juli 2002 wurden € 353,57 dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Tagessaldo	Anzahl der Tage	Jahres- zins- satz	Tages- zins- satz	Stundungs- zinsen
24.06.2002	+14.237,95	+14.237,95	22	6,75	0,0185	57,95
16.07.2002	-730,00	+13.507,95	21	6,75	0,0185	52,48
06.08.2002	-730,00	+12.777,95	13	6,75	0,0185	30,73
19.08.2002	+91,62	+12.869,57	44	6,75	0,0185	104,76
02.10.2002	-730,00	+12.139,57	27	6,75	0,0185	60,64
29.10.2002	-730,00	+11.409,57	16	6,75	0,0185	33,77
14.11.2002	-730,00	+10.679,57	4	6,75	0,0185	7,90
18.11.2002	-0,11	+10.679,46	23	6,75	0,0185	45,44
11.12.2002	-730,00	+9.949,46	48	6,20	0,0170	81,19
28.01.2003	-730,00	+9.219,46	35	6,20	0,0170	54,86
04.03.2003	-730,00	+8.489,46	14	6,20	0,0170	20,20
18.03.2003	-730,00	+7.759,46	42	6,20	0,0170	55,40
29.04.2003	-730,00	+7.029,46	31	6,20	0,0170	37,05
30.05.2003	-730,00	+6.299,46	10	6,20	0,0170	10,71
09.06.2003	0,00	+6.299,46	22	5,47	0,0150	20,79
01.07.2003	-730,00	+5.569,46	29	5,47	0,0150	24,23
30.07.2003	-353,57	+5.215,89	6	5,47	0,0150	4,69

Stundungszinsen

702,79 €

In der Berufung bringt der Bw. wörtlich vor:

"Ich lege hiermit das Rechtsmittel der Berufung gegen den am 11. August 2003 vom Finanzamt Villach ausgefertigten und am 18. August 2003 bei mir eingelangten Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen ein. Die Berufung begründe ich im einzelnen wie folgt: Primär beanstande ich, dass als Ausgangspunkt für die Berechnungen nach wie vor der Saldo von ca. € 15.000,-- herangezogen wird, obwohl sich dieser Betrag zum Großteil aus

nachweislich nicht gerechtfertigten Einkommensteuervorschreibungen für das Jahr 2002 und 2003 zusammensetzt.

Des weiteren schätze ich die Höhe der Zinsen als weit über den banküblichen Zinsen ein. In Anbetracht des von ihnen festgesetzten Zinssatzes erhebt sich für mich der Anschein, dass Sie eine ansonsten nur den Banken übliche Marge in Anrechnung bringen.

Des weiteren begründe ich oben angeführten Einwand noch damit, dass im Falle eines Guthabens auf dem Finanzkonto mir auch keine Zinsen refundiert würden.

Hochachtungsvoll....."

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 2. Oktober 2003 weist das Finanzamt darauf hin, dass der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 bereits am 3. Juni 2003 (vor Erstellung des Bescheides über die Berechnung der Stundungszinsen vom 11.8.2003) ergangen ist. Daher habe sich die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Stundungszinsen um die aus dem Bescheid ergebende Gutschrift vermindert.

Einkommensteuervorauszahlungen für das erste und zweite Quartal 2003 wären bei der Berechnung der Stundungszinsen nicht berücksichtigt worden. Der aushaftende Abgabenrückstand setze sich aus der noch nicht entrichteten Einkommensteuer für die Jahre 1999 und 2000 zusammen.

In der Eingabe vom 30. Oktober 2003 bemängelt der Bw. nochmals, dass in der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Stundungszinsen offensichtlich die Einkommensteuervorauszahlungen für die Jahre 2002 und 2003 enthalten sind. Die Einkommensteuer 2002 betrage lediglich etwa € 7.000,--. Es fehle an einer nachvollziehbaren Zusammenstellung der Bemessungsgrundlage. Beantragt wurde die Herabsetzung der Stundungszinsen und eine schlüssige Darstellung der Bemessungsgrundlage. Stundungszinsen mögen ausschließlich aufgrund des Basiszinssatzes ohne Aufschlag verrechnet werden. Die Vorlage an die Abgabenbehörde II. Instanz wurde beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Gemäß § 212 Abs. 2 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt € 750,-- übersteigen,

a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 3 oder 4) oder

b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,

Stundungszinsen in Höhe von vier Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz zu entrichten. Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Der Bw. beantragte mit Eingabe vom 17. Juni 2002 die Gewährung von Ratenzahlungen. Dieses Ansuchen wurde mit Bescheid vom 5. August 2002 bewilligt. Die Berechnung der Stundungszinsen im Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen erfolgte wie in der vorstehend angeführten Tabelle dargestellt.

Der aushaftende Saldo hat sich demnach *gleichmäßig* um die monatlichen Ratenzahlungen in Höhe von € 730,-- reduziert. Aus dieser Berechnung (Tabelle) wird ersichtlich, dass bei der Berechnung der Stundungszinsen die Einkommensteuervorauszahlungen 2003 nicht berücksichtigt wurden, obwohl der Bw. ausdrücklich selbst in seinem Zahlungserleichterungsansuchen um Miteinbeziehung der Einkommensteuervorauszahlungen ersucht hat. Die Vorauszahlungen für das Jahr 2003 wurden nicht berücksichtigt, weil mit Bescheid vom 3. Juni 2003 die Einkommensteuer für das Jahr 2002 mit Null ("0") festgesetzt wurde.

Der Bw. meint, die Bemessungsgrundlage setze sich aus ungerechtfertigt hohen Einkommensteuervorauszahlungen der Jahre 2002 und 2003 zusammen. Damit verkennt er die Sachlage, zumal im Juni 2002 die Einkommensteuervorauszahlungen für das zweite Halbjahr 2002 und das erste Halbjahr 2003 im Zeitpunkt der Bewilligung der Stundung gar nicht fällig waren.

Vielmehr hat sich der Rückstand aus den Nachforderungen an Einkommensteuer der Jahre 1997 bis 2000 zusammengesetzt. So wurde mit Einkommensteuerbescheid vom 29. Oktober 2001 für das Jahr 1999 die Einkommensteuer in Höhe von ATS 181.218,00 (entspricht: € 13.169,62) festgesetzt. Die Einkommensteuer 2000 wurde mit Bescheid vom 6. Mai 2002 in Höhe von € 9.417,67 (anstatt bisher: € 2.427,27) festgesetzt. Die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1997 und 1998 vom 29. Oktober 2001 ergaben ebenfalls Nachzahlungen. Diese Nachforderungen verursachten schließlich den am Abgabenkonto aushaftenden Saldo. Aus dem Abgabenkonto ergibt sich, dass der Bw. die Abgabenschuldigkeiten bis zum Einbringen des Zahlungserleichterungsansuchens am 17. Juni 2002 nur teilweise entrichtet hat. Der unberichtigt aushaftende Rückstand und die wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Bw. waren schließlich ursächlich für das Ansuchen um Ratenzahlung.

Das Vorbringen, die Einkommensteuer 2000 betrage etwa € 7.000,-- ist somit nicht richtig. Das Vorbringen des Bw. betreffend die Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2002 vermag jedoch auch in rechtlicher Hinsicht nicht zu überzeugen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 29. Juli 1999, GZl. 95/14/0117).

Einkommensteuervorauszahlungen sind nämlich nicht dieselbe Abgabe wie die aus der Veranlagung resultierende Abgabenschuld (vgl. Ritz, BAO Kommentar zur Bundesabgabenordnung, 2. Auflage, § 212 Tz 29).

Die Einkommensteuervorauszahlung für ein bestimmtes Kalenderjahr ist eine Abgabenschuld, die von der Jahres-Einkommensteuerschuld zu unterscheiden ist.

Dies ergibt sich aus der gesetzlichen Regelung betreffend die Entstehung der Steuerschuld:

Gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z. 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch für die Einkommensteuervorauszahlung mit Beginn des jeweiligen Kalendervierteljahres. Ab Entstehung des Abgabenanspruches ist beispielsweise die Erlassung eines Sicherstellungsauftrages - soweit die weiteren Voraussetzungen des § 232 BAO erfüllt sind - möglich (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S. 2397; Ritz, BAO-Kommentar, § 4 Tz 14). Soweit der Abgabenanspruch nicht schon nach § 4 Abs. 2 lit. a Z. 1 BAO entstanden ist, entsteht er für die veranlagte Einkommensteuer gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z. 2 BAO erst mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres.

Die Fälligkeit der festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen ergibt sich aus § 45 Abs. 2 EStG 1988. Die Fälligkeit der über die Vorauszahlungen hinausgehenden Einkommensteuer tritt hingegen gemäß § 210 Abs. 1 BAO mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Einkommensteuerbescheides ein (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 46 Tz 2). Aus dem Vorstehenden ergibt sich, daß es im Verfahren betreffend Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen einerseits und in jenem betreffend Festsetzung von Jahres-Einkommensteuer nicht um dieselbe Sache geht.

Auch das EStG 1988 enthält in § 46 Abs. 1 Z. 1 die vergleichbare Bestimmung der Anrechnung der "festgesetzten Vorauszahlungen". Die Regelung stellt auf die festgesetzten, nicht hingegen auf die entrichteten Vorauszahlungen ab. Ob hingegen die festgesetzten Vorauszahlungen entrichtet worden sind, ist für ihre Anrechnung im Grunde des § 46 Abs. 1 EStG 1988 nicht relevant (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 46 Tz 2). Im Fall nicht entrichteter, aber gemäß § 46 Abs. 1 EStG 1988 angerechneter Vorauszahlungen ergibt sich das Leistungsgebot aus dem Bescheid betreffend Festsetzung der Vorauszahlungen. Solcherart spricht aber die Regelung des § 46 Abs. 1 EStG 1988 nicht für ein Außerkrafttreten des Vorauszahlungsbescheides. Wenn die Einkommensteuerschuld kleiner ist als die Summe der Beträge (festgesetzten Vorauszahlungen), die nach § 46 Abs. 1 EStG 1988 anzurechnen sind, ergibt sich aus der Regelung des § 46 Abs. 2 leg. cit. die Gutschrift des Unterschiedsbetrages. Auch einer

derartigen Gutschriftserteilung liegt das Verständnis zugrunde, daß der Vorauszahlungsbescheid im Rechtsbestand verbleibt.

Ergibt somit (wie im vorliegendem Fall) die Veranlagung der Einkommensteuer 2002 eine Gutschrift, so liegt demnach keine nachträgliche Herabsetzung der Vorauszahlungen vor (vgl. Ritz, BAO Kommentar, 2. Auflage, § 212 Tz 29).

Bei seinem Vorbringen, ihm sei die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Stundungszinsen nicht nachvollziehbar scheint der Bw. zu übersehen, dass sich der in der Stundungszinsberechnung angeführte Saldo ausschließlich auf die zu einem bestimmten Stichtag aushaftenden Abgabenschuldigkeiten bezieht. Im Gegensatz dazu wird am Abgabenkonto die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammen verbucht.

Dem Vorbringen des Bw., die verrechneten Zinsen wären zu hoch bzw. nicht marktkonform ist zu entgegnen, dass es sich hier um eine Anordnung gemäß § 212 Abs. 2 BAO handelt.

Diesbezüglich ist der Bw. auf die geltende Rechtslage zu verweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 2. November 2004