



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch EWB Revisions- und Treuhand GmbH, 1030 Wien, Traungasse 14, vom 12. Mai 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 13. Jänner 2010 betreffend Abrechnung (§ 216 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Anlässlich der Berufungsentscheidung wird der Spruch des angefochtenen Bescheides abgeändert und festgestellt, dass die am 5. Juli 2006 gebuchte Aussetzung der Einhebung sowie die am 21. November 2007 gebuchte Aussetzung der Einbringung zu Recht erfolgte. Die Wiederaufnahme der Einbringung für einen Teilbetrag an Gewerbesteuer 1993 vom 5. Oktober 2009 erfolgte nicht zu Recht, wurde aber bereits am 9. August 2010 berichtigt, sodass keine Änderungen vorzunehmen waren.

Entscheidungsgründe

Am 15. September 2008 beantragte die Berufungswerberin (Bw.) die Ausstellung eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO zur Überprüfung der Verbuchung der Aussetzung der Einhebung vom 5. Juli 2006 sowie vom 21. November 2007 und führte aus, dass der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 24. Jänner 2008 die beantragte „Aussetzung der Einhebung“ zur Gänze zuerkannt hätte. Der aufschiebenden Wirkung der „Aussetzung der Einhebung“ wäre jedoch nicht zur Gänze Rechnung getragen worden.

Gemäß § 212a Abs. 8 BAO dürften Gutschriften sowie Guthaben zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt wäre, nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Weiters wären gemäß § 212a Abs. 6 BAO getilgte Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen. Aus diesem Grund werde um ordnungsgemäße Verbuchung der „Aussetzung der Einhebung“ wie folgt ersucht:

		<i>Statt wie bisher</i>
Umsatzsteuer 1995	3.560,00	
Umsatzsteuer 1996	6.104,52	
Umsatzsteuer 1998	1.090,09	
Umsatzsteuer 1999	22.357,65	
Umsatzsteuer 2000	10.995,84	
Umsatzsteuer 2001	8.478,52	
Gewerbesteuer 1993	128.885,56	22.781,65
Säumniszuschlag 2007	467,92	297,67

Mit Abrechnungsbescheid vom 13. Jänner 2010 entschied das Finanzamt, dass die Verpflichtung zur Zahlung nachstehender Abgaben erloschen wäre:

Umsatzsteuer 1995	3.560,00
Umsatzsteuer 1996	6.104,52
Umsatzsteuer 1999	22.357,65
Umsatzsteuer 2000	10.995,84
Umsatzsteuer 2001	8.478,52
Gewerbesteuer 1993	106.103,91
Säumniszuschlag 2007	170,35

Zum 5. Juli 2006 würde das Abgabenkonto einen Endsaldo von € 24.940,84 ausweisen. Damit hätte die Verpflichtung zur Zahlung folgender Abgaben bestanden:

Umsatzsteuer 12/2004	7.968,24
Umsatzsteuer 12/2005	16.856,10
Stundungszinsen 2006	116,50

Zum 21. November 2007 hätte das Abgabenkonto einen Saldo von € 50.000,00 aufgewiesen. Damit hätte die Verpflichtung zur Zahlung der Körperschaftsteuer 1993 hinsichtlich eines Teilbetrages von € 50.000,00 bestanden.

Begründend wurde ausgeführt, dass die im Spruch genannten Abgabenrückstände aus folgenden Buchungen resultieren würden:

<i>Buchungstag/Stand</i>	<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Grund</i>
04. 07. 2006		2.386.006,06	Anfangssaldo
05. 07. 2006	Umsatzsteuer 1995	- 3.560,97	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Umsatzsteuer 1996	- 6.104,52	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Umsatzsteuer 1999	- 22.357,65	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Körperschaftsteuer 1996	- 559.609,46	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Körperschaftsteuer 1997	- 879.797,97	Aussetzung der Einhebung

05. 07. 2006	Körperschaftsteuer 1999	- 399.210,12	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Umsatzsteuer 2000	- 10.995,84	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Körperschaftsteuer 2000	- 280.495,12	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Anspruchszinsen 2000	- 39.498,19	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Umsatzsteuer 2001	- 8.478,52	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Körperschaftsteuer 2001	- 133.548,25	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Anspruchszinsen 2001	- 17.026,74	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006	Aussetzungszinsen 2006	- 381,87	Aussetzung der Einhebung
05. 07. 2006		24.940,84	Endsaldo

Mit Bescheid vom 1. Februar 2007 wäre die Aussetzung der Einhebung folgender Abgaben im Gesamtbetrag von € 5.181.875,96 widerrufen und Aussetzungszinsen festgesetzt worden.

Gemäß § 215 BAO wäre das sich aus der Gebarung gemäß § 213 BAO am Abgabenkonto ergebende Guthaben (Anfangssaldo) zur teilweisen Tilgung der fälligen Abgabenschuldigkeiten, deren Aussetzung der Einhebung widerrufen worden wäre, verwendet worden. Daraus wären folgende Buchungen resultiert:

Buchungstag/Stand	Abgabe	Betrag	Grund
31. 01. 2007		- 154.934,82	Anfangssaldo
01. 02. 2007	Umsatzsteuer 1995	3.560,97	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Umsatzsteuer 1996	6.104,52	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Umsatzsteuer 1999	22. 357,65	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Umsatzsteuer 2000	10.995,84	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Umsatzsteuer 2001	8.478,52	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Gewerbesteuer 1993	128.885,56	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1993	277.040,47	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1994	335.171,47	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1995	703.608,79	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1996	559.609,46	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1997	879.797,97	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1998	1.376.104,45	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 1999	399.210,12	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 2000	280.495,12	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Körperschaftsteuer 2001	133.548,25	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Anspruchszinsen 2000	39.498,19	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Anspruchszinsen 2001	17. 026,74	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Aussetzungszinsen 2006	381,87	Widerruf AEH
01. 02. 2007	Aussetzungszinsen 2007	469.469,83	Widerruf AEH
01. 02. 2007		5.496.410,97	Endsaldo

Mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 8. Oktober 2007, RV/0995-W/07, wäre die Berufung gegen den Bescheid vom 1. Februar 2007, mit welchem die Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuern 1995, 1996, 1999, 2000 und 2001, Körperschaftsteuern 1993-2001, Gewerbesteuer 1993, Anspruchszinsen 2000 und 2001 und „Pfändungsgebühren“ (*gemeint wohl: Aussetzungszinsen*) 2006 im Gesamtbetrag von € 5.181.875,96 widerrufen worden wäre, als unbegründet abgewiesen worden.

Am 21. November 2007 wäre gemäß § 231 BAO die Aussetzung der Einbringung der zu diesem Zeitpunkt fälligen Abgaben in Höhe von € 5.594.064,26 bis auf einen Teilbetrag in Höhe von € 50.000,000 (Körperschaftsteuer 1993) verfügt worden. Die oben genannten strittigen Abgabenbeträge an Umsatzsteuern 1995, 1996, 1999, 2000 und 2001 sowie Teilbeträge an Gewerbesteuer 1993 samt Säumniszuschlag 2007 hätten sich zu diesem Zeitpunkt nicht mehr im Rückstand befunden. Durch die Aussetzung der Einbringung der noch im Rückstand befindlichen fälligen Abgaben hätten sich folgende Buchungen ergeben:

Buchungstag/Stand	Abgabe	Betrag	Grund
20. 11. 2007		5.594.064,26	Anfangssaldo
21. 11. 2007	Gewerbesteuer 1993	- 22.781,65	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1993	- 227.040,47	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1994	- 335.171,47	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1995	- 703.608,79	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1996	- 559.609,46	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1997	- 879.797,97	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1998	- 1.376.104,45	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 1999	- 399.210,12	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 2000	- 280.495,12	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Körperschaftsteuer 2001	- 133.548,25	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Anspruchsziens 2000	- 39.498,19	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Anspruchsziens 2001	- 17.026,74	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Aussetzungsziens 2006	- 381,87	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Aussetzungsziens 2007	- 469.469,83	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 297,67	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 5.540,81	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 6.703,43	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 14.072,18	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 27.522,09	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 11.192,19	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 17.595,96	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 7.984,20	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 5.609,90	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 2.670,96	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 789,96	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007	Säumniszuschlag 2007	- 340,53	Aussetzung der Einbringung
21. 11. 2007		50.000,00	Endsaldo

Mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Jänner 2008 wäre der gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 8.10.2007, RV/0995-W/07, betreffend Widerruf einer Aussetzung der Einhebung erhobenen Beschwerde die aufschiebende Wirkung gemäß § 30 Abs. 2 VwGG zuerkannt worden. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung hemme den Vollzug des mit Beschwerde angefochtenen Bescheides, ändere aber nicht rückwirkend die bis dahin eingetretenen Säumnisfolgen.

Der Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wäre im konkreten Fall Rechnung getragen worden, indem die davon betroffenen fälligen Abgabenrückstände – soweit sie bis dahin entsprechend den Verrechnungsvorschriften nicht mit Guthaben verrechnet worden wären – von der Einbringung am 21. November 2007 und am 16. April 2008 ausgesetzt worden. Darüber hinaus wären am 21. November 2007 fällige Abgaben in Höhe von insgesamt € 5.544.064,26 von der Einbringung gemäß § 231 BAO ausgesetzt worden, obwohl von der aufschiebenden Wirkung ausschließlich ein Abgabenrückstand in Höhe von insgesamt € 5.181.875,96 betroffen wäre.

Eine Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgabenbeträge an Umsatzsteuern 1995, 1996, 1999, 2000 und 2001 sowie Teilbeträge an Gewerbesteuer 1993 gemäß § 212a BAO wäre im Verwaltungsverfahren von Gesetzes wegen nicht mehr möglich (siehe hierzu UFS 11.8.2008, RV/0791-K/07), sodass auch keine entsprechende Gebarung auf dem Abgabenkonto erfolgen könne.

In der dagegen am 12. Mai 2010 rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Bw. aus, dass mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Jänner 2008 die beantragte „Aussetzung der Einhebung“ zur Gänze zuerkannt worden wäre. Die Verbuchung der „Aussetzung der Einhebung“ wäre am 21. November 2007 erfolgt. Bei dieser Verbuchung wäre nicht nachvollziehbar die Körperschaftsteuer 1993 nur mit einem Betrag von € 227.040,47 anstatt mit einem Betrag von € 277.040,47 wieder ausgesetzt worden. Die verabsäumte Aussetzung des Betrages von € 50.000,00 wäre am 16. April 2008 nachgeholt worden. Da die € 50.000,00 ebenfalls am 21. November 2007 ausgesetzt hätten werden müssen, hätte zum Stichtag 21. November 2007 keine Verpflichtung zur Zahlung der Körperschaftsteuer 1993 in Höhe von € 50.000,00 bestanden.

Zusätzlich wäre mit 5. Oktober 2009 teilweise – trotz aufrechter „Aussetzung der Einhebung“ – die Einbringung wiederaufgenommen worden, da auf dem Abgabenkonto zu diesem Zeitpunkt ein Guthaben bestanden hätte, das dann mit dem Teilbetrag an Körperschaftsteuer 1993 gegenverrechnet worden wäre, womit das Abgabenkonto nach dieser Verbuchung einen Saldo von € 0,00 ausgewiesen hätte. Da diese Verbuchung nicht nachvollziehbar wäre, werde dafür die Ausstellung eines Abrechnungsbescheides beantragt.

Gemäß § 212a Abs. 8 BAO dürften Gutschriften sowie Guthaben zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt wäre, nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Weiters wären gemäß § 212a Abs. 6 BAO getilgte Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen.

Gemäß Richtlinien für die Abgabeneinhebung, Rz 526 ff., bedeute die – erfolgreiche – Berufung gegen einen Ablaufbescheid, dass die Aussetzung wiederauflebe. In dem Fall erstrecke sich die Aussetzung gegebenenfalls auch auf allfällige nach Zustellung des Ablaufbescheides durch Verwendung sonstiger Gutschriften oder Guthaben gänzlich oder teilweise getilgte von der Aussetzung betroffene Abgabenschuldigkeiten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist gemäß § 216 BAO über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213 BAO) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77 BAO) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Gemäß § 216 BAO ist mit Abrechnungsbescheid über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen abzusprechen. Ein Abrechnungsbescheid soll Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch die Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, klären. Es geht hierbei um die Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsschritte schlechthin.

Der Abrechnungsbescheid hat sich lediglich damit zu befassen, ob Belastungen, Tilgungen und Gutschriften verrechnungsmäßig zutreffend dargestellt sind. Er befasst sich aber nicht mit der Rechtmäßigkeit einer gesetzten Maßnahme (zB Abgabenfestsetzung, Pfändung eines Abgabenguthabens), die zu einer entsprechenden Buchung führt. Das Abrechnungsverfahren hat sich damit zu beschäftigen, ob die Bescheide in der kassenmäßigen Gebarung ihren richtigen Ausdruck gefunden haben. Im Abrechnungsverfahren trifft die Partei weiters die Behauptungslast und die Konkretisierungspflicht hinsichtlich der fraglichen und strittigen Verrechnungsvorgänge und Gebarungskomponenten.

Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist gemäß § 212a Abs. 1 BAO 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. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(Abs. 2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

-
- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
 - b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
 - c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(Abs. 5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294 BAO). 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 BAO) nicht aus.

(Abs. 6) Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1 BAO) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) 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 BAO 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.

(Abs. 8) Zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, dürfen Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1 BAO) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hierbei ist § 214 Abs. 4 BAO sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeit ausdrücklich hingewiesen wurde.

Bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen ist gemäß § 213 Abs. 1 BAO, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Geburung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

Eine Änderung oder Zurücknahme eines Bescheides, der Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betrifft, durch die Abgabenbehörde ist - soweit nicht Widerruf oder Bedingungen vorbehalten sind – gemäß § 294 Abs. 1 BAO nur zu lässig,

- a) wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erlassung des Bescheides maßgebend gewesen sind, oder
- b) wenn das Vorhandensein dieser Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden ist.

In den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung sind Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit im folgenden nicht Anderes bestimmt ist, gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten. Haben mehrere Abgabenschuldigkeiten denselben Fälligkeitstag oder denselben davon abweichenden Zahlungstermin und reicht ein zu verrechnender Betrag zur Tilgung aller gleichzeitig zu entrichtenden Abgabenschuldigkeiten nicht aus, so hat die Verrechnung bei demselben Zahlungstermin auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten und bei demselben Fälligkeitstag auf die früher verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu erfolgen. Abgabenschuldigkeiten, für welche ein Pfandrecht besteht, gelten als dem Fälligkeitstag nach jüngste verbuchte Abgabenschuldigkeiten, es sei denn, das Pfandrecht wurde vertraglich eingeräumt. Die Verbuchung von Abgabenschuldigkeiten ist ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihenfolge vorzunehmen.

Eine Verrechnung auf Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, darf gemäß § 214 Abs. 3 letzter Satz BAO nur nach Maßgabe des § 212a Abs. 8 BAO erfolgen.

Ein sich aus der Gebarung (§ 213 BAO) unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen ist gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen gemäß § 230 Abs. 6 BAO Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz BAO betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Die Einbringung fälliger Abgaben kann gemäß § 231 Abs. 1 BAO ausgesetzt werden, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos versucht worden sind oder wegen Aussichtslosigkeit zunächst unterlassen werden, aber die Möglichkeit besteht, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen können. Das Gleiche gilt, wenn der für die Einbringung erforderliche Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zu dem einzubringenden Betrag stehen würde.

(Abs. 2) Wenn die Gründe, die zur Aussetzung der Einbringung geführt haben (Abs. 1), innerhalb der Verjährungsfrist (§ 238 BAO) wegfallen, ist die ausgesetzte Einbringung wieder aufzunehmen.

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Mit Bescheiden vom 28. März 2002 wurden nachstehende abrechnungsgegenständliche Abgaben festgesetzt:

Gewerbesteuer 1993	128.885,56
Körperschaftsteuer 1993	277.040,47
Körperschaftsteuer 1994	335.171,47
Körperschaftsteuer 1995	703.608,79
Körperschaftsteuer 1998	1.376.104,45

In der dagegen am 14. Mai 2002 eingebrochenen Berufung beantragte die Bw. die Aussetzung der Einhebung der vorgeschriebenen Abgaben. Am 2. September 2003 wurden diese Abgaben in nachstehender Höhe gemäß § 212a BAO von der Einhebung ausgesetzt:

Gewerbesteuer 1993	36.250,79
Körperschaftsteuer 1993	269.459,74
Körperschaftsteuer 1994	263.540,09
Körperschaftsteuer 1995	703.608,79
Körperschaftsteuer 1998	1.376.104,45

Am 16. Dezember 2003 erfolgte die Aussetzung der Einhebung der restlichen Beträge, sodass damit die gesamten Beträge laut Festsetzungsbescheiden ausgesetzt wurden:

Gewerbesteuer 1993	92.634,77
Körperschaftsteuer 1993	7.580,73
Körperschaftsteuer 1994	71.631,38
Körperschaftsteuer 1995	567,56

Mit Bescheiden vom 17. Mai 2006 wurden nachstehende weitere abrechnungsgegenständliche Abgaben festgesetzt:

Umsatzsteuer 1995	3.560,97
Umsatzsteuer 1996	6.104,52
Umsatzsteuer 1999	22.357,65
Umsatzsteuer 2000	10.995,84
Umsatzsteuer 2001	8.478,52
Körperschaftsteuer 1996	559.609,45
Körperschaftsteuer 1997	879.797,97
Körperschaftsteuer 1999	399.210,12
Körperschaftsteuer 2000	280.495,12
Körperschaftsteuer 2001	133.548,25
Anspruchszinsen 2000	39.498,19
Anspruchszinsen 2001	17.026,74
Aussetzungszinsen 2006	381,87

Am 31. März bzw. 12. Juni 2006 brachte die Bw. dagegen das Rechtsmittel der Berufung ein und beantragte die Aussetzung der Einhebung der vorgeschriebenen bzw. noch vorzuschreibenden Abgaben, die mit Bescheid vom 5. Juli 2006 in vollem Umfang bewilligt wurde.

Mit Bescheid vom 1. Februar 2007 wurde die am 2. September 2003, 16. Dezember 2003 sowie 5. Juli 2006 bewilligte Aussetzung der Einhebung von Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 1995, 1996, 1999, 2000 und 2001, Körperschaftsteuer 1993-2001, Gewerbesteuer 1993, Anspruchszinsen 2000 und 2001 sowie Aussetzungszinsen 2006 im Gesamtbetrag von € 5.181.875,96 widerrufen und die Beträge wieder am Abgabenkonto rückstandserhörend gebucht.

Da zu diesem Zeitpunkt auf dem Abgabenkonto ein Guthaben von € 154.934,82 bestand, war dieses gemäß § 215 Abs. 1 BAO mit den auf Grund des Widerrufes eingebuchten Lastschriften zu verrechnen, sodass die abrechnungsgegenständlichen Abgaben am 1. Februar 2007 in folgender Höhe aushafteten:

Umsatzsteuer 1995	0,00
Umsatzsteuer 1996	0,00
Umsatzsteuer 1999	0,00
Umsatzsteuer 2000	0,00
Umsatzsteuer 2001	0,00
Gewerbesteuer 1993	25.448,24
Körperschaftsteuer 1993	277.040,47
Körperschaftsteuer 1994	335.171,47
Körperschaftsteuer 1995	703.608,79
Körperschaftsteuer 1996	559.609,45
Körperschaftsteuer 1997	879.797,97
Körperschaftsteuer 1998	1.376.104,45
Körperschaftsteuer 1999	399.210,12
Körperschaftsteuer 2000	280.495,12
Körperschaftsteuer 2001	133.548,25
Anspruchszinsen 2000	39.498,19
Anspruchszinsen 2001	17.026,74
Aussetzungszinsen 2006	381,87

Aus dem Einwand der Bw., dass gemäß § 212a Abs. 8 BAO Gutschriften sowie Guthaben zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt wäre, nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden dürfen, lässt sich nichts gewinnen, weil zwar gemäß § 215 Abs. 1 BAO eine Verrechnung auf Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, nicht zu erfolgen hat. Da jedoch auf Grund des Widerrufes die Aussetzung der Einhebung eben nicht mehr aufrecht war, war die Verrechnung nach § 215 Abs. 1 BAO zwingend vorzunehmen.

Dem weiteren Einwand der Bw., dass nach den Richtlinien für die Abgabeneinhebung die erfolgreiche Berufung gegen einen Ablaufbescheid bedeute, dass die Aussetzung wieder aufliebe, muss entgegengehalten werden, dass weder gemäß § 212a Abs. 5 BAO ein Ablaufbescheid erlassen wurde (sondern ein Widerrufsbescheid gemäß § 212a Abs. 5 BAO iVm § 294 BAO) noch die dagegen erhobene Berufung erfolgreich war, da diese mit Berufungsentscheidung vom 8. Oktober 2007, RV/0995-W/07, abgewiesen wurde.

Den Beschwerden kommt gemäß § 30 Abs. 1 VwGG eine aufschiebende Wirkung kraft Gesetzes nicht zu. Dasselbe gilt für einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wegen Versäumung der Beschwerdefrist.

(Abs. 2) Der Verwaltungsgerichtshof hat jedoch auf Antrag des Beschwerdeführers die aufschiebende Wirkung mit Beschluss zuzuerkennen, insoweit dem nicht zwingende öffentliche Interessen entgegenstehen und nach Abwägung aller berührten Interessen mit dem Vollzug oder mit der Ausübung der mit Bescheid eingeräumten Berechtigung durch einen Dritten für den Beschwerdeführer ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden wäre. Wenn sich die Voraussetzungen, die für die Entscheidung über die aufschiebende Wirkung der Beschwerde maßgebend waren, wesentlich geändert haben, ist auf Antrag einer Partei neu zu entscheiden. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung bedarf nur dann einer Begründung, wenn die Interessen Dritter berührt werden.

(Abs. 3) Beschlüsse gemäß Abs. 2 sind allen Parteien zuzustellen. Im Falle der Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung hat die Behörde den Vollzug des angefochtenen Bescheides aufzuschieben und die hiezu erforderlichen Verfügungen zu treffen; der durch den angefochtenen Bescheid Berechtigte darf die Berechtigung nicht ausüben.

Gegen diese Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates erhob die Bw. am 8. November 2007 die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof und beantragte zugleich, der Beschwerde gemäß § 30 Abs. 2 VwGG die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Mit Beschluss des VwGH vom 24. Jänner 2008, 2007/13/0033, wurde dem Antrag stattgegeben.

Der Einwand des Bw., dass gemäß § 212a Abs. 6 BAO getilgte Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen wären, geht ins Leere, weil durch die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung keine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 1 BAO im technischen Sinn erfolgte, sondern die Behörde gemäß § 30 Abs. 3 VwGG im Falle der Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung lediglich den Vollzug des angefochtenen Bescheides aufzuschieben und die hiezu erforderlichen Verfügungen zu treffen hat. Dabei ist eine über das ordentliche Rechtsmittelverfahren hinausgehende Bewilligung der Aussetzung der Einhebung nach § 212a Abs. 1 BAO ausgeschlossen, weil nach § 212a Abs. 3 BAO Anträge auf Aussetzung der Einhebung nur bis zur Entscheidung über die Berufung gestellt werden können bzw. gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Ablauf der bewilligten Aussetzung anlässlich einer über die Berufung ergehenden das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen ist.

Das Finanzamt kam dem Auftrag des Verwaltungsgerichtshofes am 21. November 2007 ordnungsgemäß durch die Verfügung der Aussetzung der *Einbringung* gemäß § 231 Abs. 1 BAO (im Gegensatz zur Aussetzung der *Einhebung* gemäß § 212a Abs. 1 BAO) nach, wobei die Gewerbesteuer 1993 neuerlich infolge mehrerer kleinerer damit gemäß § 214 Abs. 1BAO zu verrechnender Umsatzsteuergutschriften – vor Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung

und damit zu Recht - herabgesetzt wurde, sodass (unter Anderem) nachstehende Abgaben von der Einbringung ausgesetzt wurden:

Gewerbesteuer 1993	22.781,65
Körperschaftsteuer 1993	227.040,47
Körperschaftsteuer 1994	335.171,47
Körperschaftsteuer 1995	703.608,79
Körperschaftsteuer 1996	559.609,45
Körperschaftsteuer 1997	879.797,97
Körperschaftsteuer 1998	1.376.104,45
Körperschaftsteuer 1999	399.210,12
Körperschaftsteuer 2000	280.495,12
Körperschaftsteuer 2001	133.548,25
Anspruchszinsen 2000	39.498,19
Anspruchszinsen 2001	17.026,74
Aussetzungszinsen 2006	381,87

Dass dabei ein Betrag von € 50.000,00 an Körperschaftsteuer 1993 im Rückstand verblieb, wurde von der Bw. zu Recht moniert. Dieser – jedoch folgenlos gebliebene – Mangel, der zum Zeitpunkt der Verfügung der Aussetzung der Einbringung noch keiner war, da die aufschiebende Wirkung erst mit Beschluss vom 24. Jänner 2008 zuerkannt wurde, wurde aber durch die nachträglich am 16. April 2008 verbuchte Aussetzung der Einbringung des vollen Restbetrages, ohne Verrechnungen mit Gutschriften vorgenommen zu haben, behoben.

Der Rechtsansicht der Bw., dass daher am 21. November 2007 keine Verpflichtung zur Zahlung des Restbetrages an Körperschaftsteuer 1993 in Höhe von € 50.000,00 bestanden hätte, kann sich der Unabhängige Finanzsenat aber nicht anschließen, da zu diesem Zeitpunkt noch keine Entscheidung über den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung getroffen war und das Finanzamt die Aussetzung der Einbringung nach Kenntnisnahme des Beschlusses relativ zeitnah verfügte.

Dem weiteren Vorbringen der Bw., dass am 5. Oktober 2010 die Einbringung der Gewerbesteuer 1993 teilweise wieder aufgenommen worden wäre, da auf dem Abgabenkonto ein Guthaben bestanden hätte, mit dem dieser Teilbetrag gegenverrechnet worden wäre, ist entgegenzuhalten, dass zwar irrtümlicherweise tatsächlich am 5. Oktober 2010 die Einbringung für einen Teilbetrag an Gewerbesteuer 1993 in Höhe des auf dem Abgabenkonto bestehenden Guthabens von € 6.767,57 gemäß § 230 Abs. 2 BAO wiederaufgenommen, diese Fehlbuchung jedoch am 9. August 2010 wieder rückgängig gemacht und stattdessen die Einbringung für einen Teilbetrag an Aussetzungszinsen 2007, für die keine aufschiebende Wirkung zuerkannt wurde, wiederaufgenommen und mit dem Guthaben gemäß § 215 Abs. 1 BAO gegenverrechnet wurde.

Hinsichtlich des ebenfalls monierten Säumniszuschlages 2007, der für die verspätete Entrichtung der Gewerbesteuer 1993 am 11. Juni 2007 in Höhe von € 467,92 festgesetzt, dessen Einbringung am 21. November 2007 aber lediglich in Höhe von € 297,67 ausgesetzt wurde, ist festzustellen, dass dieser Säumniszuschlag nicht in Beschwerde gezogen wurde, weshalb dafür vom VwGH auch keine aufschiebende Wirkung zuerkannt wurde. Da die Aussetzung der Einbringung im Ermessen der Abgabenbehörde liegt (RAE, Rz 491) und der Abgabepflichtige darauf keinen Rechtsanspruch hat (VwGH 31.3.2003, 97/14/0128), war die in dieser Höhe verfügte Aussetzung nicht zu ändern.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. September 2010