



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 28. September 2007

1. gegen die Bescheide des FA vom 13. August 2007 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) hinsichtlich der Bescheide

- vom 20. Dezember 2006 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung,
- vom 21. Dezember 2006 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003, sowie vom 21. Dezember 2006 betreffend (gemäß § 295 BAO geänderter) Einkommensteuer 1997, 1998, 1999, 2001 und 2003,
- vom 16. Mai 2007 über die Abweisung eines Aussetzungsantrages,
- vom 13. November 2006 betreffend Einkommensteuer 2005,
- vom 13. November 2006 betreffend Einkommensteuer-Vorauszahlung 2007, sowie

2. gegen den Bescheid des FA vom 20. September 2007 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) hinsichtlich des Bescheides

- vom 09. Februar 2007 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages und

3. gegen den Bescheid des FA vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen entschieden:

- Die angefochtenen Bescheide vom 13. August 2007 und vom 20. September 2007 (siehe oben Punkte 1. und 2.) werden aufgehoben.

- Die Berufung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 (siehe oben Punkt 3.) wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Allgemeines:

Der Berufungswerber (im Folgenden kurz: Bw.) erklärte in den Berufungsjahren neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus diversen Beteiligungen als unechter stiller Gesellschafter sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Miteigentümer an Liegenschaften.

1. Berufungen gegen die Zurückweisungsbescheide vom 13. August 2007

1.1. Verfahren betreffend Bescheid vom 20. Dezember 2006 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung

Der steuerliche Ergebnisanteil des Bw. (als atypisch stiller Gesellschafter) an der Fa. A GmbH (veranlagt beim FA f.d. 6., 7. u. 15. Bezirk) wurde vom Finanzamt (FA) erklärungsgemäß (gem § 200 BAO vorläufig) mit einem Verlust aus Gewerbebetrieb iHv. -340.000,00 Schilling veranlagt (Einkommensteuerbescheid vom 12. November 1992).

Auf Grund beim FA eingelangter geänderter Ergebnismitteilungen wurden folgende gem § 295 BAO geänderte (vorläufige) Einkommensteuerbescheide (ESt-Bescheide) erlassen:

ESt-Bescheide vom 01. Dezember 1992, 19. Februar 1993, 16. Februar 1994, 12. Juli 1994, 11. August 1994, 29. Dezember 1994 und 11. April 1996.

Weiters wurden folgende Verfahrensschritte gesetzt:

- ESt-Bescheid 1991 vom 13. Jänner 1999 (festgesetzte ESt: 169.384,00 S; entspricht 12.309,62 €)
- Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO (169.384,00 S); betreffend Berufung gegen den Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte der Antenne Ost Tonstudio GmbH und Stille
- Verfügung der Aussetzung der Einhebung vom 24. März 1999 (169.384,00 S)
- Neue Mitteilung hinsichtlich Fa. KuMitges; Erhöhung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb um 30.931,00 S
- Gem § 295 Abs 1 BAO geänderter ESt-Bescheid 1991 vom 13.02.2004

Nach einer im Jahre 1998 durchgeführten Betriebsprüfung erließ das FA 8/16/17 per 8. Jänner 1999 einen Nichtfestsetzungsbescheid, da die Fa. A GmbH keine atypisch stille Gesellschaft darstelle.

Laut Mitteilung des FA 8/16/17 wies der Unabhängige Finanzsenat (UFS), Außenstelle Wien, mit Berufungsentscheidung vom 1. Oktober 2004 (wohl gemeint: vom 12. Oktober 2004, RV/0729-W/02) die seitens der Fa. A GmbH dagegen eingebrachte Berufung betreffend Nichtfeststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für den Zeitraum 1991 bis 1995 als unzulässig zurück, mit der Begründung, es lägen Nichtbescheide wegen fehlerhafter Bescheidadressierung vor.

Das FA erließ (darauf hin) **am 20. Dezember 2006 den Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung** sowie den Bescheid über die Verschreibung von Aussetzungszinsen iHv. 8.195,57 €.

1.1.1. Gegen diese Bescheide erhob der Bw. sowohl elektronisch (per E-Mail vom 22. Jänner 2007), als auch schriftlich (Eingangsstempel des FA vom 23. Jänner 2007) fristwährend Berufung. Eine Ergänzung der Berufung erfolgte per E-Mail vom 25. Jänner 2007 an den Postkorb des FA.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 8. Februar 2007 wies das FA die Berufung vom 22. Jänner 2007 gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung mit der Begründung ab, dass nach der Berufungsentscheidung des UFS der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen war.

1.1.2. Mit E-Mail vom 10. März 2007 an den Postkorb des FA brachte der Bw. einen **Vorlageantrag** ein.

Daraufhin erließ das Finanzamt den Zurückweisungsbescheid vom 13. August 2007, mit der Begründung, der Vorlageantrag sei – unzulässiger Weise – mittels E-Mail eingebracht worden.

1.1.3. Dagegen wurde sowohl elektronisch (per E-Mail vom 28. September 2007 an den Postkorb des FA), als auch schriftlich (Einwurf des Schriftstücks in den Postkasten des FA am 28. September 2007) Berufung erhoben. Nach dem Akteninhalt wurde der Zurückweisungsbescheid am 17. August 2007 beim Postamt hinterlegt (RSb). Der Bw. wies in seinem Berufungsschreiben darauf hin, dass er die Sendung am 1. September beim Postamt abgeholt habe (siehe Punkt 5 der Berufung "*.....postabgeholt am 1. September 2007*").

1.2. Verfahren betreffend Bescheide vom 21. Dezember 2006 über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003, sowie vom 21. Dezember 2006 betreffend (gemäß § 295 BAO geänderter) Einkommensteuer 1997, 1998, 1999, 2001 und 2003

Nach Einlangen der Steuererklärung für das Veranlagungsjahr 2003 am 30. September 2004 erließ das FA am 6. Oktober 2004 den Einkommensteuerbescheid 2003.

In der Folge wurden diverse automatische Bescheidänderungen gemäß § 295 BAO durchgeführt.

Auf Grund beim FA eingelangter bescheidmäßiger Feststellungen vom 14. Dezember 2006 des Finanzamtes XY betreffend Fa. S & CoKG, St.Nr. 123, wonach

„keine Anerkennung der Verluste aus Vermietung und Verpachtung seit Beginn der Tätigkeit im Jahr 1986 erfolgt und daher eine einheitliche und gesonderte Feststellung zu unterbleiben habe“

wurden **am 21. Dezember 2006 folgende gemäß § 295 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide (ESt-Bescheide)** erlassen:

ESt-Bescheid für das Veranlagungsjahr 1997 (Steuernachforderung iHv. 545,04 €)

ESt-Bescheid für das Veranlagungsjahr 1998 (Steuernachforderung iHv. 795,76 €)

ESt-Bescheid für das Veranlagungsjahr 1999 (Steuernachforderung iHv. 1.718,71 €)

ESt-Bescheid für das Veranlagungsjahr 2001 (Steuernachforderung iHv. 377,90 €)

ESt-Bescheid für das Veranlagungsjahr 2003 (Steuernachforderung iHv. 880,42 €);

Mit ebenfalls **am 21. Dezember 2006 ergangenem „Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2003“** für den Zeitraum 1.10.2004 bis 21.12.2006 wurde dem Bw. eine Abgabenschuld iHv. insgesamt 72,07 € vorgeschrieben.

1.2.1. Gegen die genannten Bescheide vom 21. Dezember 2006 erhob der Bw. sowohl elektronisch (per E-Mail vom 22. Jänner 2007 an den Postkorb des FA: „post.FA52@bmf.gv.at“), als auch schriftlich (beim FA samt „Ergänzung der Berufung vom 22. Jänner 2007“ eingelangt am 23. Jänner 2007) Berufung und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Eine Änderung gem. § 295 BAO sei nicht zulässig, denn ein berichtigter Bescheid in Form einer Nichtfestsetzung bedürfe eines Grundlagenbescheides der Fa. S. & CoKG; St.Nr. 123, FA M. Der einheitlich und gesonderte Feststellungsbescheid vom 14. Dezember 2006 sei nichtig und eine diesbezügliche Berufung beim Finanzamt M seit 15. Jänner 2007 anhängig.

Der Berufung sei statt zu geben, weil ein Bescheid gem § 295 BAO nicht ergehen hätte dürfen, und kein Feststellungsbescheid vorgelegen sei. Die Aufhebung des Änderungsbescheides habe jedenfalls zu erfolgen, auch wenn nachträglich ein Grundlagenbescheid ergehe, da die Rechtswidrigkeit durch die nachträgliche Erlassung nicht saniert werden könne. Die Berufung stelle keinesfalls eine nach § 252 BAO dar, da der Grundlagenfeststellungsbescheid selbst ein Nichtbescheid sei.

Zum Anspruchszinsenbescheid merkte der Bw. an, Anspruchszinsen seien erst ab dem Zeitpunkt berechtigt, ab dem das FA einen Betrag fällig stelle. Das sei laut Einkommensteuerbescheid 2003 und Buchungsmitteilung Nr. 3 der 2. Februar 2007.

Weiters beantragte der Bw. für den Fall, dass der Grundlagenbescheid kein Nichtbescheid sei, eine Aussetzung der Einhebung der Abgaben gem § 212a BAO.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 9. Februar 2007 wurde die Berufung vom 23. Jänner 2007 gegen die Einkommensteuerbescheide 1997, 1998, 1999, 2001 und 2003 mit folgender Begründung abgewiesen:

Lägen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden seien, so könne der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien (§ 252 Abs 1 BAO). Den Bescheidänderungen gem § 295 Abs 1 BAO vom 12. Dezember 2006 sei die Mitteilung des FA XY, wonach die Verluste aus Vermietung und Verpachtung (aus der Beteiligung an der Systemwohnbau GmbH & CoKEG) ab Beginn der Tätigkeit (1986) nicht anerkannt würden, zugrunde gelegt worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2007 wurde die Berufung vom 23. Jänner 2007 gegen den Anspruchszinsenbescheid 2003 ebenfalls als unbegründet abgewiesen und zur Begründung auf jene der Einkommensteuerbescheide verwiesen. Des Weiteren wurde Folgendes ausgeführt:

Erweise sich der Feststellungsbescheid nachträglich als rechtswidrig und werde er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so werde diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. In einem derartigen Fall ergehe ein weiterer Zinsenbescheid (es erfolge daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides).

1.2.2. Mit an den Postkorb des FA gerichteter **E-Mail** legte der Bw. **am 10. März 2007**

*„fristgerecht gegen die Einkommensteuerbescheide 1997, 1998, 1999 2001 und 2003 vom 9. Februar 2007 und **gegen die Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2007.....Berufung ein.**“*

Der Bw. habe weder vom FA 52, noch vom FA 16 (FA XY) oder der Sw GmbH & CoKEG für die St.Nr. 123 einen Feststellungsbescheid erhalten. Vielmehr sei ihm seitens der Steuerkanzlei bzw. von S mitgeteilt worden, eine diesbezügliche Berufung sei beim FA 16 eingebracht worden sei. Der Bw. ersuche daher, ihm den Feststellungsbescheid und alle weiteren erforderlichen Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Darüber hinaus sei für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2001 und 2003 die Einkommensteuer ohne Berücksichtigung der Verluste in diesen Jahren erhöht worden – das FA möge eine diesbezügliche Stellungnahme abgeben.

1.3. Verfahren betreffend Bescheid vom 16. Mai 2007 über die Abweisung eines Aussetzungsantrages

Mit **Bescheid vom 16. Mai 2007 wurde der Aussetzungsantrag vom 23. Jänner 2007 abgewiesen**, da die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt wurde.

1.3.1. Mit an den Postkorb des FA gerichteter **E-Mail** legte der Bw. **am 20. Juni 2007 Berufung** gegen diesen Bescheid ein.

Mit Bescheid vom 13. August 2007 wurde die als Berufung bezeichnete Eingabe vom 10. März 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung betreffend Einkommensteuerbescheide 1997, 1998, 1999, 2001 und 2003 vom 9. Februar 2007 zurückgewiesen, mit der Begründung, dass die Berufung – unzulässiger Weise – mittels E-Mail eingebracht wurde. Ergänzend wies das FA darauf hin, dass der Zurverfügungstellung von Unterlagen nicht nachgekommen werden könne, da die angesprochenen Aktenteile beim Wohnsitzfinanzamt nicht vorhanden seien. Dem FA läge lediglich eine interne Mitteilung vor, dass ein Feststellungsverfahren mit Bescheiderlassung durchgeführt wurde.

Mit gleicher Begründung erging am 13. August 2007 ein weiterer Zurückweisungsbescheid, und zwar betreffend die Berufung gegen den Abweisungsbescheid zum Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 16. Mai 2007.

1.3.2. Gegen beide Bescheide wurde sowohl elektronisch (per E-Mail an den Postkorb des FA), als auch schriftlich (Einwurf des Schriftstücks in den Postkasten des FA), jeweils am 28. September 2007 Berufung erhoben. Nach der Aktenlage wurde der Zurückweisungsbescheid am 17. August 2007 beim Postamt hinterlegt (RSb). Nach Angaben des Bw. sei das Schriftstück am 1. September 2007 von ihm behoben worden. Zum Bescheid betreffend Einkommensteuer 1997, 1998, 1999, 2001 und 2003 führte der Bw. Folgendes aus:

„....stelle ich Ihnen meinen Schriftverkehr für die Sw GesmbH & CO KEG....und mit der T Wien vom 26. Juni und 12. August 2007 zur Verfügung. Daraus ist mein Bemühen um Aufklärung erkennbar, nachdem ich die erforderlichen Unterlagen für eine Überprüfung trotz meines

mehrfachen Ersuchens bisher von Ihnen nicht erhalten habe. T hat sich bis jetzt nicht zurückgemeldet.“

1.4. Verfahren betreffend die Veranlagungsjahre 2005 und 2007 (ESt 2005 und ESt-VZ 2007)

Mit Einkommensteuerbescheid 2005 vom 13. November 2006 wurde eine Steuer iHv. 3.264,93 € festgesetzt.

Mit Vorauszahlungsbescheid 2007 vom 13. November 2006 wurden die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2007 und Folgejahre mit 3.558,77 € festgesetzt.

1.4.1. Gegen beide Bescheide erhob der Bw. sowohl elektronisch (per E-Mail an den Postkorb des FA), als auch schriftlich (beim FA eingelangt am 15. Dezember 2006), aus folgenden Gründen Berufung:

Der Bw. monierte sowohl die Nichtberücksichtigung des bestehenden Guthabens aus einer früheren Veranlagung, als auch den Umstand, dass im Jahr 2006 zumindest 12.251,28 € abgezogen bzw. als Lohnsteuer einbehalten worden seien.

Außerdem sei der Verlust aus der Beteiligung an der Fa. S. GesmbH & CoKEG nicht berücksichtigt worden. Nach Ansicht des Bw. dürfe sich daher weder eine Abgabenschuld für 2005 noch eine Steuervorauszahlung für 2007 und die folgenden Jahre ergeben. Darüber hinaus sei der in Ansatz gebrachte Zinssatz von 9,00 % weitaus überhöht.

Am 9. Februar 2007 erließ das FA zwei abweisende Berufungsvorentscheidungen, und zwar über die Berufung vom 15. Dezember 2006 gegen den Einkommensteuerbescheid 2005 vom 13. November 2006 und die Berufung vom 15. Dezember 2006 gegen den Vorauszahlungsbescheid 2007, ebenfalls vom 13. November 2006.

Inhaltlich wurde festgehalten, dass die Veranlagung der Einkommensteuer 2005 erklärungskgemäß erfolgt sei und bestehende Guthaben aus früheren Veranlagungen bei der Höhe des Festsetzungsbetrages keine Berücksichtigung finden könnten. Des Weiteren seien in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungen, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, gem § 192 BAO diesen Bescheiden zugrunde zu legen, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Zum Vorauszahlungsbescheid führte das Finanzamt aus, dass für Lohnsteuerpflichtige (auch für solche Steuerpflichtige, die neben lohnsteuerpflichtigen Bezügen auch andere Einkünfte

bezogen haben) gem § 45 Abs 1 EStG Vorauszahlungen in den Fällen des § 45 Abs 1 Z 1 und 2 festzusetzen seien.

1.4.2. Gegen beide Berufungsvorentscheidungen brachte der Bw. jeweils elektronisch (per **E-Mail** an den Postkorb des FA) **am 10. März 2007** einen **Antrag auf Vorlage der Berufung** an die Abgabenbehörde II. Instanz ein.

Mit Bescheiden vom 13. August 2007 wurden die als "Berufung" bezeichneten Eingaben vom 10. März 2007 gegen die Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuerbescheid 2005 und Einkommensteuervorauszahlung 2007 zurückgewiesen. Dies mit der Begründung, dass die Berufungsanbringen – unzulässiger Weise – mittels E-Mail eingebracht wurden (mit Hinweis auf VwGH v. 25.1.2006, 2005/14/0126).

1.4.3. Gegen beide Bescheide wurde sowohl elektronisch (per E-Mail an den Postkorb des FA), als auch schriftlich (Einwurf des Schriftstücks in den Postkasten des FA), jeweils am 28. September 2007 Berufung erhoben.

Nach der Aktenlage wurde der Zurückweisungsbescheid am 17. August 2007 beim Postamt hinterlegt (RSb). Nach Angaben des Bw. sei das Schriftstück am 1. September 2007 von ihm behoben worden.

2. Verfahren betreffend Bescheid vom 20. September 2007 (Zurückweisung einer Berufung hinsichtlich des Bescheides vom 9. Februar 2007 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages)

Vor dem Hintergrund des unter 1.1. "Verfahren betreffend Bescheid vom 20. Dezember 2006 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung" dargelegten Sachverhalts wurde mit **Bescheid vom 9. Februar 2007**, nach Angabe des Bw. zugestellt am 14. Februar 2007, von der Einkommensteuer 1991 in Höhe von 8.915,57 € ein "**erster Säumniszuschlag**" mit 2 %, das sind 178,31 € festgesetzt.

2.1. Mit an den Postkorb des FA gerichteter **E-Mail vom 10. März 2007** legte der Bw. gegen den Bescheid über die **Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages Berufung** ein.

Diese Berufung wurde mit Bescheid vom 20. September 2007 zurückgewiesen, mit der Begründung, dass die Berufung – unzulässiger Weise – mittels E-Mail eingebracht wurde.

2.2. Gegen diesen Bescheid erhob der Bw. sowohl elektronisch (per E-Mail an den Postkorb des FA), als auch schriftlich (Einwurf des Schriftstücks in den Postkasten des FA), jeweils am 28. September 2007, Berufung.

In all seinen Berufungen vom 28. September 2007, namentlich gegen die Bescheide vom 13. August 2007 und den Bescheid vom 20. September 2007, argumentiert der Bw. wie folgt:

“Sie weisen meine Berufungen nach mehr als fünf Monaten mit der Begründung zurück, daß eine Übermittlung als e-Mail nicht zulässig sei. In den jeweiligen Rechtsbelehrungen heißt es ‘es sei denn, daß innerhalb eines Monats nach Zustellung..... beim oben angeführten Finanzamt der Antrag ... über die Berufung... gestellt wird. Bei rechtzeitiger Einbringung dieses Antrags gilt die Berufung ab diesem Zeitpunkt wieder als unerledigt’. Es gibt keinen Hinweis, daß ein entsprechender Antrag oder eine Berufung per e-Mail, also auf elektronischem Wege nicht zulässig sei und Sie insbesondere zur Abgabe der Einkommensteuererklärung auf elektronischem Weg einladen bzw. dies auch anbieten.”

3. Berufung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen

Auch in diesem Zusammenhang darf zur Darstellung des Sachverhalts auf die Ausführungen unter Punkt 1.1. “Verfahren betreffend Bescheid vom 20. Dezember 2006 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung“ verwiesen werden.

Mit **Bescheid vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen (§ 212a Abs. 9 BAO)** wurden für den Zeitraum vom 23. Februar 1999 bis 20. Dezember 2006 Aussetzungszinsen iHv. 3.476,98 € festgesetzt.

3.1. Mit sowohl elektronisch (per E-Mail vom 22. Jänner 2007 an den Postkorb des Finanzamtes “post.FA52@bmf.gv.at”), als auch schriftlich (Eingangsstempel des FA vom 23. Jänner 2007) - diesfalls rechtzeitig - eingebrachter Berufung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen wies der Bw. zunächst darauf hin, dass er vergeblich versucht habe, zu verantwortlichen Personen jener Gesellschaften, an denen er Anteile gezeichnet hatte, Kontakt aufzunehmen, um “erforderliche Abklärungen” vorzunehmen. Weiters habe er bis dato keine Berufungserledigung, die den Ablauf der Aussetzung der Einhebung bewirkte, zugestellt bekommen. Er ersuche daher, ihm diese zuzustellen und zur Kenntnis zu bringen. Weiters führte er wörtlich aus:

“Im Bescheid vom 20. Dezember 2006 nennen Sie für die Einkommensteuer 1991 einen Betrag von Euro 8.915,57, in der Buchungsmitteilung Nr.2 vom 20.12.2006 belasten Sie mich aber mit einem davon weichenden Betrag von Euro 12.309,62.”

Zur Berechnung von Aussetzungszinsen merkte der Bw. an, dass die gleichen Zinssätze auch für seine Steuerguthaben anzuwenden seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2007 wurde die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen mit folgender Begründung abgewiesen: Mit Erlassung des Aussetzungsbewilligungsbescheides werde der Betrag der ausgesetzten Abgabenschuldigkeit mit Rechtskraftwirkung festgesetzt. Diese Feststellung gelte als

Grundlage für die mit weiterem Bescheid vorzuschreibenden Aussetzungszinsen.

Einwendungen gegen die Rechtswidrigkeit der ausgesetzten Abgabenschuld seien in einem Berufungsverfahren gegen den Abgabenfestsetzungsbescheid zu monieren. In der Berufung gegen den Aussetzungszinsenbescheid könnten diese jedoch nicht mit Aussicht auf Erfolg eingewendet werden. Ob die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung bereits einer Erledigung zugeführt wurde oder nicht, sei für die Rechtmäßigkeit der Vorschreibung von Aussetzungszinsen ohne Bedeutung. Eine nachträgliche Saldierung mit Gutschriften, die nachfolgende, nicht ausgesetzte Kalenderjahre betreffen, sei darüber hinaus nicht möglich.

3.2. Gegen diese Berufungsvorentscheidung brachte der Bw. sowohl elektronisch (per E-Mail vom 28. September 2007 an den Postkorb des FA), als auch schriftlich (Eingangsstempel des FA ebenfalls vom 28. September 2007) einen Vorlageantrag ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Zu den Berufungen gegen die Zurückweisungsbescheide vom 13. August 2007 (siehe oben Punkt 1.) und zur Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 20. September 2007 (siehe oben Punkt 2.)

Gem § 85 Abs. 1 BAO gilt:

„Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).“

Gemäß § 86a Abs. 1 erster und zweiter Satz BAO können

„Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch telegrafisch, fernschriftlich oder, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung 'oder in jeder anderen technisch möglichen Weise' eingereicht werden. 'Durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen kann zugelassen werden, dass sich der Einschreiter einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf'. Die für schriftliche Anbringen geltenden Bestimmungen sind auch in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, daß das Fehlen einer Unterschrift keinen Mangel darstellt. Die Abgabenbehörde kann jedoch, wenn es die Wichtigkeit des Anbringens zweckmäßig erscheinen läßt, dem Einschreiter die unterschriebene Bestätigung des Anbringens mit dem Hinweis auftragen, daß dieses nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt.“

Gemäß § 86a Abs. 2 lit. a BAO kann der Bundesminister für Finanzen durch Verordnung im Sinn des Abs 1 erster Satz bestimmen, unter welchen Voraussetzungen welche Arten der Datenübertragung an Abgabenbehörden zugelassen sind.

Auf § 86a Abs. 2 BAO gestützt sind folgende Verordnungen ergangen:

- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die **Zulassung von Telekopierern** zur Einreichung von Anbringen an das Bundesministerium für Finanzen, an den unabhängigen

Finanzsenat, an die Finanzlandesdirektionen sowie an die Finanzämter und Zollämter, BGBl. 1991/494 idF BGBl. II 2002/395.

- Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automatisationsunterstützter Form (**FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006**), BGBl. II 2006/97 in der für den Berufszeitraum geltenden Fassung BGBl. II Nr. 513/2006.

§ 1 Abs. 1 der letztgenannten Verordnung regelt die

„automationsunterstützte Datenübertragungen in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO), Erledigungen (§ 97 Abs. 3 BAO) und Akteneinsicht (§ 90a BAO), soweit nicht eigene Vorschriften bestehen.“

Nach Abs. 2 dieser VO ist

„die automationsunterstützte Datenübertragung zulässig für die Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen. Die für eine Datenstromübermittlung und für eine Übermittlung mittels eines Webservices erforderlichen organisatorischen und technischen Spezifikationen (zB XML-Struktur; WSDL) sind auf der Website des Bundesministeriums für Finanzen (<https://www.bmf.gv.at>) abrufbar zu halten.“

§ 5 der zitierten VO lautet:

„Andere als die in den Funktionen gemäß § 1 Abs. 2 dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellten Anbringen sind, ungeachtet einer allfälligen tatsächlichen Übermittlung in FinanzOnline, unbeachtlich. Die in § 1 Abs. 2 letzter Satz angesprochenen Datenübertragungen gelten überdies als erst dann eingebracht, wenn sie in zur vollständigen Weiterbearbeitung geeigneter Form bei der Behörde einlangen. Anbringen, die technisch erfolgreich übermittelt wurden, hat die Abgabenbehörde in geeigneter Weise zu bestätigen; insbesondere sind im Sinne des vorhergehenden Satzes unbeachtliche Anbringen kenntlich zu machen.“

Ein Rechtsmittel (Berufung) ist als Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO grundsätzlich schriftlich einzureichen.

Nach der FOnV 2006 wird die automationsunterstützte Datenübertragung in Bezug auf Anbringen (§ 86a BAO) nur für jene Funktionen für zulässig erklärt, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen.

Die oben angeführte Darstellung des Sachverhalts, insbesondere der Verfahrensabläufe betreffend Erlassung der berufsgegenständlichen Bescheide, ist unstrittig und wird der Berufsentscheidung zugrunde gelegt.

Aus den Akten des FA ist ersichtlich, dass folgende Berufungen bzw. Anträge auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageanträge), ausschließlich mittels E-Mail an den Postkorb des FA eingebracht wurden:

- a) Vorlageantrag vom 10. März 2007 (gegen die BVE vom 8. Februar 2007 betreffend den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über den **Ablauf der Aussetzung der Einhebung**); siehe Punkt 1.1.2.,
- b) Vorlageantrag vom 10. März 2007 (gegen die Berufungsvorentscheidung vom 12. Februar 2007 betreffend die Berufung vom 23. Jänner 2007 gegen den **Anspruchszinsenbescheid 2003**); siehe Punkt 1.2.2.,
- c) Berufung vom 20. Juni 2007 (gegen den Bescheid vom 16. Mai 2007 über die **Abweisung eines Aussetzungsantrages**); siehe Punkt 1.3.1.,
- d) Vorlageantrag vom 10. März 2007 (gegen die Berufungsvorentscheidung vom 09. Februar 2007 und zwar über die Berufung vom 15. Dezember 2006 gegen den **Einkommensteuerbescheid 2005**); siehe Punkt 1.4.2.,
- e) Vorlageantrag vom 10. März 2007 (gegen die Berufungsvorentscheidung vom 09. Februar 2007 über die Berufung vom 15. Dezember 2006 gegen den **Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid 2007**); siehe Punkt 1.4.2. und
- f) Berufung vom 10. März 2007 (gegen den Bescheid vom 09. Februar 2007 über die **Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages**); siehe Punkt 2.1.

Mit Bescheiden vom 13. August 2007 und vom 20. September 2007 wies das FA die oben unter a) bis f) angeführten Berufungen bzw. Vorlageanträge als unzulässig zurück, da diese mittels E-Mail eingereicht wurden.

Dagegen erhob der Bw. das Rechtsmittel der Berufung.

Die "Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Zulassung von Telekopierern zur Einreichung von Anbringen" bezieht sich auf die Verwendung eines Telekopierers (Telefaxgerätes) und ist daher auf den vorliegenden Fall (Einbringung von Rechtsmitteln per E-Mail) nicht anwendbar.

Aber auch auf die FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006 können die gegenständlichen Eingaben nicht gestützt werden, da diese Rechtsmittel nicht mittels FinanzOnline eingereicht, sondern direkt an den E-Mail-Account des FA 52 (post.FA52@bmf.gv.at) adressiert wurden.

"Nach Maßgabe des § 86a können Anbringen, für die Abgabenvorschriften Schriftlichkeit vorsehen oder gestatten, auch in anderer Form (telegrafisch, fernschriftlich oder, soweit durch V des BMF zugelassen, im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise) eingebracht werden. E-Mail-Eingaben bei der Finanzverwaltung sind nach der Rsp des VwGH (2005/14/0126) grundsätzlich unwirksam und unterliegen auch keinem Mängelbehebungsverfahren. Bei antragspflichtigen Amtshandlungen kann auch ein daraufhin ergangener Bescheid diesen Mangel nicht sanieren und kann vom

VwGH aufgegriffen werden“ (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 85 Anm 2 mit Hinweis auf Sutter, AnwBl 2006, 608 f).

Zur Qualifikation von Eingaben per E-Mail vertritt Sutter unter Bezugnahme auf des Erkenntnis des VwGH vom 25.01.2006, 2005/14/0126 folgenden Standpunkt (siehe AnwBl 2006, 608 f):

*“Damit bleibt die entscheidende Rechtsfrage, ob E-Mail-Eingaben bereits schriftliche Anbringen iSd § 85 Abs 1 BAO sind, denen durch die fehlende Unterschrift lediglich ein im **Mängelbehebungsverfahren nach § 85 Abs 2 BAO** behebbarer Mangel anhaftet. Dies hat der VwGH im vorliegenden Erk **klar verneint** und E-Mail-Eingaben damit jegliche Wirksamkeit versagt (vgl dagegen noch VwGH 23. 3. 1998, 97/17/0164 zu § 63a BgldLAO, der § 86a BAO entspricht: trotz Fehlens einer bgld TelefaxVO hat der VwGH die Berufung in diesem Fall nicht für unbeachtlich erklärt, sondern lediglich ein Mängelbehebungsverfahren zur Nachbringung der fehlenden Unterschrift eingemahnt!).....*

*Sofern die Erledigung daher die **Erlassung eines antragsgebundenen (!) Bescheides** (zB Berufung nach § 245 BAO, Nachsichtsbegehren nach § 236 BAO, Devolutionsantrag nach § 311 BAO, Antrag auf bescheidmäßige Auskunftsverweigerung nach § 3 AuskPflG) betrifft, ist der auf ein E-Mail hinauf ergangene Bescheid - rechtlich betrachtet - ohne den erforderlichen Antrag ergangen (eine amtswegige Befugnis zu seiner Erlassung bestand ja nicht). In solchen Fällen fehlender Anträge sah der VwGH bislang überwiegend Anwendungsfälle von § 42 Abs 2 Z 2 VwGG (so VwGH 29. 1. 1979, 1088/78; 26. 3. 1985, 82/07/0146; 9. 7. 1985, 83/07/0227 sowie zu einer Berufungsentscheidung ohne Berufungsantrag 21. 3. 1983, 82/10/0112; dagegen VwGH 11. 12. 1968, VwSlg NF 7469/A und 31. 1. 1984, VwSlg NF 11313/A, wo die Erlassung jeweils als inhaltliche Rechtswidrigkeit nach § 42 Abs 2 Z 1 VwGG eingestuft worden ist). Sieht man § 42 Abs 2 Z 2 VwGG in E-Mail-Fällen als anwendbar, kann die E-Mail-Eingabe **durch** den nachfolgenden **Bescheid** daher **nur dort 'saniert'** werden, **wo auch ein amtswegiges Vorgehen der Finanzverwaltung erlaubt ist.**“*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe oben VwGH vom 25.01.2006, 2005/14/0126) fällt also ein mittels E-Mail eingebrachtes Rechtsmittel weder in den Anwendungsbereich des § 85 Abs. 1 und 2 BAO, noch in jenen des § 86a Abs. 1 BAO. Diesfalls liegt kein behebbares Formgebrechen vor, weshalb auch kein Mängelbehebungsverfahren einzuleiten war.

Nach § 107 Abs 2 Z 1 Telekommunikationsgesetz 2003 (TKG), BGBl I Nr. 70/2003 in der für den Berufszeitraum geltenden Fassung, BGBl. I Nr. 133/2005, ist die Zusendung einer elektronischen Post – einschließlich SMS – ohne vorherige Einwilligung des Empfängers unzulässig, wenn die Zusendung zu Zwecken der Direktwerbung erfolgt.

Nach der angeführten Bestimmung des TKG umfasst der Begriff der elektronischen Post nicht nur “Internet E-Mails”, sondern auch SMS-Nachrichten.

Es kann kein Zweifel bestehen, dass eine per SMS eingebrachte Berufung mangels “Schriftlichkeit” kein Anbringen iSd § 85 BAO ist. Im Hinblick auf die im TKG definierte rechtliche Gleichbehandlung von SMS und E-Mails muss diese Beurteilung aber auch für E-Mails gelten.

In diese Richtung weist auch die Entscheidung des Obersten Gerichtshofes (OGH) vom

7. Februar 2008, 9ObA96/07v, worin der GH wörtlich ausführt:

„Im vorliegenden Fall ist nun die Frage zu beurteilen, ob die während der ersten drei Monate erfolgte Auflösung des Lehrverhältnisses durch den Lehrberechtigten per SMS der Schriftform genügt (§ 15 Abs 2 BAG). Die Abkürzung „SMS“ steht für „Short Message Service“. Dabei handelt es sich um einen Mobilfunkdienst, der das in der Regel gebührenpflichtige Versenden von Kurznachrichten von einem Mobiltelefon im Wege der Kurznachrichtenzentrale des jeweiligen Mobilfunkbetreibers auf ein anderes Mobiltelefon gestattet. Daneben gibt es noch andere Varianten der Versendung der Kurznachrichten, zB von einem PC auf ein Mobiltelefon. Im allgemeinen Sprachgebrauch wird der Begriff ‘SMS’ synonym für die einzelne Kurznachricht selbst, die im Rahmen des ‘Short Message Service’ versandt wird, verwendet. Dem folgend meinen auch die weiteren Ausführungen mit ‘SMS’ in erster Linie die Kurznachricht(en) selbst. Unstrittig ist, dass eine eigenhändige Unterfertigung der SMS durch den Absender nach der technischen Konzeption des ‘Short Message Service’ nicht vorgesehen ist. Auf SMS-Signaturen einzelner Mobilfunkbetreiber braucht hier mangels Fallbezugs nicht eingegangen werden. Dass im Text der SMS der Vor- und/oder Zuname des Absenders steht, stellt noch keine eigenhändige Unterfertigung des Textes dar. Hiezu ist auf die vorstehenden allgemeinen Ausführungen zum Vorliegen einer Unterfertigung zu verweisen. Es wurde auch bereits darauf hingewiesen, dass zB auch ein den Namen des Erklärenden enthaltendes Telegramm mangels eigenhändiger Unterschrift zur Erfüllung des Erfordernisses der Schriftlichkeit nicht ausreicht (Gschnitzer aaO 272; Apathy/Riedler aaO § 886 Rz 2; 5 Ob 535/85 ua).....

Im vorliegenden Fall erfolgte die Beendigungserklärung des Beklagten mit einer ‘schlichten’ SMS, also einer reinen Textnachricht ohne eigenhändige Unterschrift. Wendet man hierauf die vorstehenden Grundsätze der Rechtsprechung und Lehre zur Schriftlichkeit im Sinne von Unterschriftlichkeit an, dann folgt daraus, dass eine Beendigungserklärung per SMS nicht der Schriftform des § 15 Abs 2 BAG genügt.“

Nach der Entscheidung des OGH vom 2. Juli 1993, 10b525/93 bedeutet das Gebot der Schriftlichkeit im Allgemeinen "Unterschriftlichkeit", es sei denn, das Gesetz sieht ausdrücklich eine Ausnahme vor. Das Erfordernis der Schriftform soll gewährleisten, dass aus dem Schriftstück der Inhalt der Erklärung, die abgegeben werden soll, und die Person, von der sie ausgeht, hinreichend zuverlässig entnommen werden können.

Im Gegensatz zu einem Telefax weisen E-Mails und SMS keine technisch zuverlässige Sende- und Empfangsprotokollierung auf und gewährleisten weder Authentizität noch Verlässlichkeit des übermittelten Inhalts (vgl. Schmidt, "Gerichtsgutachten mittels E-Mail?"; www.sachverstaendige.at/akt_GA%20per%20Email.html).

Darüber hinaus weist eine E-Mail keine Unterschrift iSd § 4 des Signaturgesetzes, BGBl. I Nr. 190/1999, in der für den Berufungszeitraum geltenden Fassung BGBl. I Nr. 164/2005, auf.

Auf Grund der oben dargestellten Beschaffenheit von E-Mails an sich und insbesondere mangels entsprechender Rechtsgrundlage, nach der E-Mails außerhalb der zitierten Verordnungen als Eingaben zugelassen werden, kommt den gegenständlichen, per E-Mail eingebrachten Rechtsmitteln keine rechtliche Wirksamkeit zu.

Aus diesem Blickwinkel vermag auch der Einwand des Bw., es habe keinen Hinweis gegeben, dass ein Rechtsmittel per E-Mail unzulässig sei, der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen, zumal die Unkenntnis einer Rechtsnorm nicht vor deren Wirksamkeit schützt.

Die gegenständlichen, als Reaktion auf die Einbringung von Rechtsmitteln per E-Mail ergangenen Zurückweisungsbescheide vom 13. August 2007 und vom 20. September 2007 waren daher aufzuheben.

Im Übrigen scheinen die Berufungen gegen die Zurückweisungsbescheide vom 13. August 2007 (siehe oben, Punkt 1.) nach der Aktenlage verspätet eingebracht worden zu sein.

Nach § 245 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Da die Zurückweisungsbescheide nachweislich am 17. August 2007 beim Postamt hinterlegt wurden, begann mit diesem Zeitpunkt der Fristenlauf. Nach eigenen Angaben des Bw. wurden die Bescheide von ihm am 1. September 2007 beim Postamt abgeholt.

Gem § 17 Zustellgesetz ist das Schriftstück beim zuständigen Postamt zu hinterlegen, wenn die Sendung an der Abgabestelle nicht zugestellt werden kann und der Zusteller Grund zur Annahme hat, dass sich der Empfänger regelmäßig an der Abgabestelle aufhält (Abs. 1).

Der Empfänger ist von der Hinterlegung schriftlich zu verständigen. Die Verständigung ist in den für die Abgabestelle bestimmten Briefkasten einzulegen, an der Abgabestelle zurückzulassen, oder, wenn dies nicht möglich ist, an der Eingangstür anzubringen. Sie hat den Ort der Hinterlegung zu bezeichnen, den Beginn und die Dauer der Abholfrist anzugeben sowie auf die Wirkung der Hinterlegung hinzuweisen (Abs. 2).

Die hinterlegte Sendung ist mindestens 2 Wochen zur Abholung bereit zu halten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem die Sendung erstmals zur Abholung bereit gehalten wird. Hinterlegte Sendungen gelten mit dem 1. Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte (Abs. 3).

Letzteres wäre dann der Fall, wenn sich ergäbe, dass der Berufungswerber innerhalb der oben angeführten zweiwöchigen Frist von seiner Wohnung abwesend war und deshalb nicht rechtzeitig von der Zustellung Kenntnis erlangen konnte.

Der Zustellnachweis ist eine öffentliche Urkunde, er macht Beweis über die Zustellung. Es ist Sache des Empfängers, Umstände vorzubringen, die geeignet sind, Unterlagen zu beweisen oder zumindest berechnigte Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Zustellvorganges aufkommen zu lassen (VwGH 13.11.1992, 91/17/0047; 26.6.1998, 95/19/0764).

Dadurch, dass der Bw. die Sendung am 1. September 2007 beim Postamt abgeholt hat, gelten die Bescheide mit Beginn der Abholfrist, das ist der 17. August 2007, als zugestellt. Dass der Bw. innerhalb der Abholfrist von seiner Wohnung abwesend gewesen wäre, bzw. ein Anlass

bestünde, an der Rechtmäßigkeit des Zustellvorgangs zu zweifeln, wurde von ihm nicht einmal behauptet.

Am Tag der Einbringung der Berufungen, dem 28. September 2007, war daher die Berufsungsfrist gem § 245 BAO (1 Monat) bereits abgelaufen, weshalb hinsichtlich der mittels dieses Anbringens erhobenen Berufungen ein Zurückweisungsgrund (wegen Verspätung) gegeben wäre.

B) Zur Berufung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen:

§ 212a Abs. 1, 5 und 9 BAO, BGBl.Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 180/2004 lauten:

Abs. 1:

“Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist 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 Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.“

Abs. 5:

“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 Abgabebetrag 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.“

Abs. 9:

“Für Abgabenschuldigkeiten 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.“

Der oben unter Punkt 3. ("Berufung gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen") dargestellte Sachverhalt bzw. Ablauf des Verfahrens ist unstrittig und wird der Berufungsentscheidung zu Grunde gelegt.

Das FA hat einerseits dem Antrag des Bw., die Einhebung der Abgabe auszusetzen, entsprochen und war andererseits nach Ergehen der Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 2004 gemäß § 212a Abs. 5 BAO verpflichtet, den Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen.

Zum Einwand der Berufung, das FA habe anlässlich Erlassung des Bescheides über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung nicht angegeben, auf Grund welchen Steuerbescheids die Berufungserledigung erfolgt sei, und wem dieser Grundlagenbescheid zugestellt worden sei, wird auf die Bestimmung des § 81 iVm § 101 Abs. 3 BAO verwiesen. Danach gilt mit der Zustellung der Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen. Auf diese Rechtsfolge wurde in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Wien vom 12. Oktober 2004, RV/0729-W/02, zu Recht hingewiesen. Weder das FA noch die Rechtsmittelbehörde waren also verpflichtet, die genannte Berufungsentscheidung betreffend Nichtfeststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb 1991 bis 1995 an den Bw. persönlich zuzustellen.

Mit BVE vom 20. September 2007 hat das FA auf Basis des geschilderten Sachverhalts die Rechtslage zur Festsetzung von Aussetzungszinsen ausführlich dargelegt und auch begründet, warum eine nachträgliche Saldierung mit Gutschriften des Bw. nicht möglich ist. Der Bw. hat mit Vorlageantrag vom 28. September 2007 dazu nichts Gegenteiliges vorgebracht.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist eine Berufungsvorentscheidung, in der die Behörde das Ergebnis der behördlichen Ermittlungen, Erhebungen und Sachverhaltsfeststellungen darlegt und sich mit den anstehenden Sachverhaltsfragen auseinandersetzt, geeignet, wie ein Vorhalt zu wirken und als solcher zu gelten (vgl. VwGH 21.4.1983, 82/16/0177; 13.3.1986, 84/16/0235). Es ist Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung bzw. dem Ergebnis der behördlichen Ermittlungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH 28.6.1989, 89/16/0048; 10.3.1994, 92/15/0164).

Die in der Berufung vom 22. Jänner 2007 gegen den Bescheid vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen angesprochene Diskrepanz zwischen der mit 8.915,57 € festgesetzten Einkommensteuer 1991 und den davon abweichenden Betrag iHv. 12.309,62 € laut Buchungsmitteilung Nr. 2 vom 20. Dezember 2006 resultiert aus einer vorangegangenen Gutschriftsbuchung vom 13. November 2006 iHv. 3.394,00 € auf dem Abgabekonto des Bw. (12.309,62 € abzüglich 3.394,00 € ergibt den verbleibenden, auf dem Konto des Bw. verbuchten Betrag an Einkommensteuer 1991 iHv. 8.915,57 €).

Insgesamt vermochte die Berufung somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides vom 20. Dezember 2006 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen aufzuzeigen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 30. August 2010