



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder ADir. Helmut Hummel, Gerhard Mayerhofer und Dr. Wolfgang Seitz im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufungen der Bw., vom 8. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 10. Juni 2008 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung und Aussetzungszinsen in nicht öffentlicher Sitzung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. Juni 2008 verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Kapitalertragsteuer 1996 und setzte gleichzeitig Aussetzungszinsen in Höhe von € 8.541,73 fest.

In der gegen diese Bescheide eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin (Bw.) aus, dass es richtig sei, dass der Unabhängige Finanzsenat im Mai 2004 in dieser Sache entschieden habe, jedoch sei nach wie vor eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof anhängig.

Bezüglich der Kapitalertragsteuer werde jedoch Einhebungsverjährung eingewandt und bezüglich der Zinsen gleichfalls Festsetzungsverjährung, da der entsprechende Fristenlauf gegeben sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. Juli 2008 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte aus, dass Einhebungsverjährung der Kapitalertragsteuer nicht

eingetreten sein könne, da gemäß § 238 Abs. 3 BAO die Verjährung gehemmt sei, solange die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt sei.

Dies sei bis zum Bescheid über den Ablauf der von der Bw. beantragten Aussetzung der Fall gewesen.

Die Aussetzungszinsen seien erst mit dem Tag des Ablaufes der Aussetzung entstanden, also am 17. Juli 2008 und könnten daher ebenfalls nicht verjährt sein.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie der Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Nach Ansicht der Bw. verletze die Bestimmung des § 238 Abs. 3 BAO das verfassungsrechtlich gewährleistete Recht auf Unversehrtheit des Eigentums in grober Weise, weil damit einer säumigen Bearbeitung der Behörde Tür und Tor geöffnet werde und daher auch das verfassungsrechtlich gewährleistete Recht auf Durchführung eines rechtmäßigen Verfahrens verletzt werde.

Mit Eingabe vom 17. November 2008 wurde auf die Abhaltung der Berufungsverhandlung verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 212a Abs. 5 BAO lautet:

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 Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 276) nicht aus. Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabenbetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein."*

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 Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

§ 207 Abs. 1 BAO: Das Recht, eine Abgabe festzusetzen, unterliegt nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist sieben Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

§ 209a Abs. 1 BAO lautet: Einer Abgabenfestsetzung, die in einer Berufungsentscheidung zu erfolgen hat, steht der Eintritt der Verjährung nicht entgegen.

Abs. 2: Hängt eine Abgabenfestsetzung unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung oder eines in Abgabenvorschriften vorgesehenen Antrages (§ 85) ab, so steht der Abgabenfestsetzung der Eintritt der Verjährung nicht entgegen, wenn die Berufung oder der Antrag vor diesem Zeitpunkt, wenn ein Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 vor Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 oder wenn ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens rechtzeitig im Sinn des § 304 eingebracht wurde.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, verjährt binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

Abs. 2: Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Abs. 3: Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder

b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder

c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Ablauf der Aussetzung gemäß § 212a Abs. 5 BAO von der Abgabenbehörde erster Instanz anlässlich einer der in § 212a Abs. 5 genannten Erledigungen der Berufung gegen die Festsetzung der Abgabe zu verfügen (vgl. z.B. das Erkenntnis des VwGH vom 11.9.1997, 96/15/0173, oder vom 22.1.2001, 2000/17/0266).

Das Finanzamt ist daher im Recht, wenn es davon ausgegangen ist, dass gemäß § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO kein Ermessen der Behörde erster Instanz besteht, ob sie den Ablauf der Aussetzung verfügt oder nicht. Der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der

Einhebung entsprach somit dem Gesetz. Damit wird die Bw. auch nicht durch die Abweisung seiner Berufung mit dem angefochtenen Bescheid in subjektiven Rechten verletzt. Dies insbesondere auch im Hinblick darauf, dass es keine gesetzliche Grundlage gibt, die Wirkungen der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO über den Zeitpunkt der abschließenden Berufungserledigung hinaus (etwa im Hinblick auf die von der Bw. gegen die Abweisung ihrer Berufung gegen die Festsetzung der Abgabe eingebrachte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof) auszudehnen (vgl. VwGH 20.3.2003, 2003/17/0082, Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 2. Auflage, § 212a, Rz 28).

Es hat der Verwaltungsgerichtshof aber auch schon klargestellt, dass der Gesetzesauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs. 5, 3. Satz BAO genannten Erledigung den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, nicht dadurch erlischt, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahebereich der Erledigung des Berufungsverfahrens nicht nachkommt (31.3.1998, 93/13/0225), bedarf doch der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes, zu dessen Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Berufungserledigung im Sinne der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannte Akte vorgenommen hatte (VwGH 11.9.1997, 96/15/0173). Die vom Bw. eingewendete Einhebungsverjährung stand zufolge deren Hemmung im Sinne des § 238 Abs. 3 lit. b BAO dem mit dem angefochtenen Bescheid verfügten Ablauf der Aussetzung der Einhebung nicht entgegen.

Dem Vorbringen, die Bestimmung des § 238 Abs. 3 BAO verstöße gegen das verfassungsrechtlich gewährleistete Recht auf Unversehrtheit des Eigentums ist entgegenzuhalten, dass Gesetze anzuwenden sind, solange sie dem Rechtsbestand angehören.

Dem Bescheid betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung lastet daher keine Rechtswidrigkeit an.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes entsteht der Aussetzungszinsenanspruch nicht erst mit dem Tag der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung, sondern laufend während jener Zeit, in der der Zahlungsaufschub in Anspruch genommen wird (VwGH 23.6.1994, 92/17/0166).

Hinsichtlich der behaupteten Verjährung der Aussetzungszinsen vertritt der Unabhängige Finanzsenat die Ansicht, dass im Hinblick auf § 209 a Abs. 2 BAO einer Festsetzung von Aussetzungszinsen die Verjährung nicht entgegensteht, weil die Festsetzung von Aussetzungszinsen im Hinblick auf § 212 a Abs. 5 BAO zweifellos von der Erledigung einer Berufung abhängt, welche jedenfalls vor Eintritt der Verjährung eingebracht wurde.

Die Bw. leitet eine Verjährung offenbar lediglich aus den allgemeinen Vorschriften des § 207 Abs. 2 BAO über die Bemessungsverjährung ab, ohne aber die ausdrückliche Bestimmung des § 209 a Abs. 2 BAO zu berücksichtigen (vgl. VwGH vom 26.9.2000, 2000/13/0120).

Die Berufungsentscheidung betreffend Kapitalertragsteuer 1996 erging am 10. Mai 2004 zur GZ. RV/1760-W/02. Die Festsetzung der Aussetzungszinsen erfolgte am 10. Juni 2008, somit innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist.

Im Übrigen untersagt § 212a Abs. 9 letzter Satz die Festsetzung von Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. November 2008