



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Christian Diesenberger, Wirtschaftstreuhänder, 4501 Neuhofen an der Krems, Streyrer Straße 27, vom 15. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 18. Februar 2010 zu StNr. 000/0000 betreffend Abweisung eines Aussetzungsantrages gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In einer Anzeige gemäß § 120 BAO vom 12.2.2008 teilte der steuerliche Vertreter dem Finanzamt mit, dass die Berufungserberin einen PKW zur Verwendung im Unternehmen über eine ausländische Firma geleast habe. Eine Besteuerung des Eigenverbrauchs werde aus näher angeführten rechtlichen Überlegungen nicht vorgenommen.

Am 25.3.2009 langte beim Finanzamt die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2008 ein, aus deren erklärungsgemäßer Veranlagung sich gegenüber den Vorauszahlungen eine Gutschrift in Höhe von 1.838,77 € ergeben hätte.

In einem Vorhalt vom 30.3.2009 ersuchte das Finanzamt die Berufungserberin unter Bezugnahme auf das eingangs erwähnte Schreiben vom 12.2.2008 um Bekanntgabe, in welcher Höhe "der Eigenverbrauch für das Auslandsleasing anzusetzen wäre".

Dazu wurde in einer Stellungnahme vom 14.4.2009 mitgeteilt, dass für das Wirtschaftsjahr 2008 "ein Bruttopreis von 8.943,93 € an Auslandsleasing bezahlt" worden sei.

Mit Bescheid vom 21.4.2009 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2008 unter Berücksichtigung des (nach Ansicht des Finanzamtes steuerpflichtigen) Eigenverbrauches mit 164.032,53 € festgesetzt. Gegenüber den Vorauszahlungen ergab sich aus diesem Bescheid eine Abgabengutschrift in Höhe von 49,99 €.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 4.5.2009 Berufung erhoben und die Aussetzung der Einhebung von Umsatzsteuer 2008 in Höhe von 1.788,78 € (Differenzbetrag zwischen der Gutschrift bei erklärungsgemäßer Veranlagung und der Gutschrift aus dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid) beantragt.

Das Finanzamt wies den Aussetzungsantrag mit Bescheid vom 18.2.2010 ab, weil die Abgabenfestsetzung (der Umsatzsteuerbescheid vom 21.4.2009) zu keiner Nachforderung geführt habe.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 15.3.2010 Berufung erhoben. Es könne nicht rechtskonform sein, dass nur bei einer veranlagungsbedingten Nachzahlung dieser Betrag nicht bezahlt werden müsse und ausgesetzt werden könne. Dies müsse auch bei einer Veranlagung der Fall sein, aus der der trotz Festsetzung eines Eigenverbrauchs eine Abgabengutschrift resultiere. Der Berufungswerberin stehe die "Auszahlung" (gemeint wohl: Aussetzung) des Differenzbetrages von 1.788,78 € zu. Dieser Betrag möge dem Abgabenkonto gutgeschrieben werden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 31.1.2011 gab das Finanzamt der Berufung vom 4.5.2009 gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 statt, und setzte diese Abgabe mit 162.243,74 € fest, woraus sich eine Abgabengutschrift in Höhe von 1.788,79 € ergab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die **Einhebung** einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine **Nachforderung** unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Eine Aussetzung der Einhebung kommt in Betracht, wenn der angefochtene Bescheid eine Nachforderung zur Folge hat, soweit diese angefochten ist. Nachforderung bedeutet ein Mehr gegenüber einer früheren Verpflichtung schlechthin, somit jede bescheidmäßige höhere Zahlungsverpflichtung gegenüber einer früheren Verpflichtung, sei es auf Grund einer vorangehenden früheren Festsetzung, sei es auf Grund einer Vorauszahlungs- oder Selbstbemessungsverpflichtung, einer Selbstbemessungserklärung, somit also auch das Abgabenmehr, welches sich gegenüber der Abgabe auf Grund einer Erklärung ergibt (Stoll, BAO, 2269). Führt dagegen etwa ein Vorauszahlungsbescheid nicht zu Mehrbeträgen, sondern zu Gutschriften, so fehlt es an einer aussetzungsfähigen Nachforderung (Stoll, a.a.O., 2270).

Unter Nachforderung im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes jede aus einer Abgabenfestsetzung resultierende **Zahlungsverpflichtung** zu verstehen (z.B. VwGH 17.10.2002, [2002/17/0238](#)). Eine solche Zahlungsverpflichtung ergab sich aus dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid jedoch nicht. Im genannten Erkenntnis wies der Verwaltungsgerichtshof ergänzend darauf hin, dass die Einhebung einer Abgabe nur dann ausgesetzt werden könne, wenn Einhebungsschritte in Betracht kommen. Solche schieden im vorliegenden Fall aber ebenfalls aus, da sich aus dem angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2008 eine Gutschrift ergab (vgl. auch VwGH 17.12.1998, [97/15/0205](#): in diesem Fall wurde die Einkommensteuer 1992 im Jahr 1994 zunächst mit rund 3,4 Mio. S festgesetzt; der im Jahr 1996 gemäß § 295 BAO geänderte Bescheid führte zu einer Festsetzung von nur mehr rund 1,4 Mio. S; bei dieser Konstellation kann es nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn die belangte Behörde in der Abgabenfestsetzung im Jahr 1996 keine Nachforderung erblickt und deshalb die Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung als nicht erfüllt erachtet hat).

Die Rechtsinstitut der Aussetzung der Einhebung wurde in der BAO geschaffen, nachdem der Verfassungsgerichtshof die Bestimmung des § 254 BAO, wonach durch die Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird, als verfassungswidrig aufgehoben hatte. Diese Entscheidung wurde im Wesentlichen damit begründet, das rechtsstaatliche Prinzip verlange, dass Rechtsschutzeinrichtungen - wie die Berufung - ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssen. Es gehe daher nicht an, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung so lange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt sei. Der VfGH räumte allerdings ein, dass der Gesetzgeber auch das Interesse der Gebietskörperschaften an regelmäßig fließenden Einnahmen zu berücksichtigen habe. Demgegenüber

müsste die Interessensposition des Abgabepflichtigen Einschränkungen auf sich nehmen (VfGH 11.12.1986, [G 119/86](#)).

Diesen Interessensabwägungen trug der Gesetzgeber bei der Schaffung der Aussetzungsbestimmung (bei unveränderter Wiedereinführung des § 254 BAO) Rechnung. Eine Regelung, wonach Berufungen im Abgabenbereich generell aufschiebende Wirkung zukommen würde, kam aus mehreren Gründen nicht in Betracht (vgl. zu diesen Stoll, BAO, 2266). Der Gesetzgeber hat daher in § 212a BAO bestimmte Voraussetzungen normiert, die für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung vorliegen müssen. Dass es damit zu Fallkonstellationen (wie der gegenständlichen) kommen kann, bei der zwar eine Rechtsfrage (Steuerpflicht des PKW-Auslandsleasing) tatsächlich strittig, eine Aussetzung der Einhebung des streitgegenständlichen Betrages aber dennoch nicht möglich ist, wurde dabei in Kauf genommen. Die Bestimmung des § 212a BAO erscheint nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht deswegen unsachlich, weil als Bewilligungserfordernis das Vorliegen einer Nachforderung im dargestellten Sinn normiert wird (vgl. dazu neuerlich VwGH 17.10.2002, [2002/17/0238](#), wonach dieser Fall von der Beschwerdeführerin zunächst an den Verfassungsgerichtshof herangetragen worden war, da ihrer Ansicht nach ein Verstoß gegen den Gleichheitssatz vorliege, wenn die Zuerkennung der Aussetzung der Einhebung einer Abgabe vom Entstehen einer Nachforderung abhänge; mit Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 11.6.2002, B 192/02-3, habe dieser die Behandlung der Beschwerde abgelehnt).

Da es somit im gegenständlichen Fall an einer Nachforderung und damit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 212a BAO fehlte, wies das Finanzamt den Aussetzungsantrag zu Recht ab. Eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung kommt im vorliegenden Fall auch deswegen nicht mehr in Betracht, da die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung mittlerweile rechtskräftig erledigt wurde, und daher auch die Voraussetzung der Abhängigkeit der Höhe einer Abgabe von der Erledigung einer Berufung fehlt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. August 2011