



GZen. RV/0712-L/09  
RV/0713-L/09,  
RV/1307-L/11  
RV/1308-L/11  
RV/1309-L/11

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des G K, H, L, vom 9. Oktober 2007, 9. September 2008 und 22. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes XX vom 13. September 2007 betreffend **Einkommensteuer 2002** und **Festsetzung von Anspruchszinsen 2002**, vom 14. August 2008 betreffend die **Abweisung eines Aussetzungsantrages** und die **Festsetzung von Aussetzungszinsen**, vom 27. November 2008 betreffend die **Abweisung eines Aussetzungsantrages** und vom 2. Dezember 2008 betreffend **Einkommensteuer 2003** sowie den **Ablauf einer Aussetzung der Einhebung** und die **Festsetzung von Aussetzungszinsen** entschieden:

**1)** Der Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid 2002** wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der im angefochtenen Einkommensteuerbescheid angeführten Abgabe betragen:

| Bemessungsgrundlage                          |           |              | Abgabe                  |                     |
|--|-----------|--------------|-------------------------|---------------------|
| Jahr   | Art       | Höhe         | Art                     | Höhe                |
| 2002   | Einkommen | 109.938,98 € | Einkommensteuer         | 47.693,92 €         |
|  |           |              | anrechenbare Lohnsteuer | <u>-43.690,74 €</u> |
| ergibt folgende festgesetzte Einkommensteuer |           |              |                         | <b>4.003,18 €</b>   |

Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und der Höhe der Abgabe sind dem als Anlage angeschlossenen Berechnungsblatt, das einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet, zu entnehmen.

**2)** Die Berufung gegen den Bescheid über die **Festsetzung von Anspruchszinsen 2002** wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

**3)** Die Berufung gegen den **Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages vom 14. August 2008** wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

**4)** Der Berufung gegen den **Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 14. August 2008** wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Aussetzungszinsen für den Zeitraum vom 23. Oktober 2007 bis 14. August 2008 werden mit dem Betrag von 192,73 € festgesetzt.

**5)** Der **Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages vom 27. November 2008** wird ersatzlos aufgehoben.

**6)** Die Berufung gegen den **Einkommensteuerbescheid 2003** wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

**7)** Die Berufung gegen die **Bescheide über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung und die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 2. Dezember 2008**

wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) bezog in den berufungsgegenständlichen Jahren 2002 und 2003 vorwiegend Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Daneben langten laut Aktenlage – wie in den Vorjahren – beim Finanzamt XX als zuständigem Einkommensteuerfinanzamt Mitteilungen von anderen Finanzämtern über die Anteile an Einkünften des Bw's aus Gewerbebetrieb aus verschiedenen Beteiligungen ein.

## I) Verfahrensablauf 2002:

1. Bezüglich der Beteiligung an der „Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges.“ wurden von dem für die Feststellung der Einkünfte dieser Gesellschaft zuständigen Finanzamt XY folgende Mitteilungen übermittelt:

| Art der Mitteilung                                    | Datum     | Anteil des Bws an den Einkünften aus Gewerbebetrieb |
|---|-----------|---|
| Mitteilung über die gesonderte Feststellung           | 4.6.2004  | 0,00 €  |
| Geänderte Mitteilung über die gesonderte Feststellung | 10.9.2007 | 10.410,68 €<br>(Veräußerungs-/Aufgabegewinn)        |

Aufgrund dieser Mitteilungen ergingen seitens des Einkommensteuerfinanzamtes XX an den Bw jeweils die Einkommensteuerbescheide vom 9. Juni 2004 bzw. 13. September 2007. Dabei handelte es sich um gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide; der ursprüngliche Erstbescheid war am 10. März 2004 ergangen.

2. Die Einkommensteuerbescheide vom 9. Juni 2004 und 13. September 2007 berücksichtigten sämtliche bis zu diesem Zeitpunkt beim Finanzamt XX als zuständigem Einkommensteuerfinanzamt eingelangten Mitteilungen der für die Veranlagung der Beteiligungsfirmen zuständigen Feststellungsfinanzämter und brachten die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bws in Höhe der jeweils mitgeteilten Einkunftsanteile des Bws in Ansatz:

| Art der Beteiligung   | Einkommensteuerbescheid vom 9. Juni 2004 | Einkommensteuerbescheid vom 13. September 2007 |
|---|--|--|
| W GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. v. 26.5.2004                                     | 0,00 €                                   | 0,00 €   |
| T<br>GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. v. 3.6.2004<br>Mitt. v. 17.6.2004             | 582,93 €                                 | 582,93 €                                       |
| Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. v. 4.6.2004<br>Mitt. v. 10.9.2007 | 0,00 €                                   | 10.410,68 €                                    |
| NGesmbH u. Mitges.<br>Mitt. v. 7.7.2004                                       |  | 0,00 €   |
| E.GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. v. 3.8.2004                                      |  | 0,00 €   |
| PA  |  |  |

|   |                 |                    |
|---|-----------------|--------------------|
| GesmbH u. Mit.<br>Mitt. v. 31.10.2005   |                 | 0,00 €             |
| <b>Einkünfte aus<br/>Gewerbebetrieb</b> | <b>582,93 €</b> | <b>10.993,61 €</b> |

**3.** Im Gefolge des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 13. September 2007 erging – ebenfalls mit selbem Datum – ein **Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002**, mit welchem für das Jahr 2002 Anspruchszinsen in Höhe von 705,30 € vorgeschrieben wurden.

**4.** Gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2002 – beide vom 13. September 2007 – erhob der Pflichtige mit **Schreiben vom 9. Oktober 2007 Berufung** und führte begründend Folgendes aus:

*"Die Phi-Beteiligung wurde per 01.01.2002 (31.12.2001) abgetreten. Die Abtretungserklärung liegt in der Anlage bei.*

*Diese Abtretungserklärung wurde bereits am 18.07.2006 an das Finanzamt I (zH Hrn. Fe) per Fax übermittelt. Die diesbezüglichen Unterlagen liegen in der Anlage bei.*

*Ich ersuche um Prüfung meines Einspruches und stelle gleichzeitig den Antrag um Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der Berufung."*

Dem Berufungsschreiben lag die **Abtretungserklärung vom 10. Jänner 2002** bei, wonach der Bw seine Beteiligung an der Firma "PhI" per 1. Jänner 2002 an Dr. Tr, wh. in Y, Ln, abgetreten hatte.

Weiters hatte der Bw eine Kopie des Faxschreibens an Hrn. Fe/Finanzamt XY vom 18. Juli 2006 sowie das zugrunde liegende Vorhaltsschreiben des betreffenden Finanzamtes mit den händisch vermerkten Antworten beigelegt.

Letzteres lautete folgendermaßen:

*"Im Zuge der Betriebsprüfung bei der Ph Betriebs- und HandelsgesmbH u. Mitges. (I ) wurde festgestellt, dass Sie als atypisch stiller Beteiligter aus der Gesellschaft ausgeschieden sind. Zwecks Ermittlung eines eventuellen Veräußerungsgewinnes werden Sie gebeten nachfolgende Fragen binnen 14 Tagen zu beantworten:*

*1) Höhe der Beteiligung – händischer Vermerk des Bw's: "ATS 200.000,-- am 12.5.1993"*

*2) Einbezahlte Beteiligung – händischer Vermerk des Bw's: "ATS 200.000,--"*

*3) Bekanntgabe der Zahlungen an die Gesellschaft bzw. von der Gesellschaft vom Beginn bis zum Ausscheiden aus der Gesellschaft.*

*4) Vorlage der Austrittsvereinbarungen; Falls nur mündliche Vereinbarungen vorliegen wird um Bekanntgabe derselben ersucht. – Händischer Vermerk des Bw's: "Abtretung v. 10.1.2002 / unentgeltlich"*

**5.** Aktenkundig ist auch ein an das Finanzamt XY gerichtetes **Schreiben des Bws vom 24. Oktober 2007**, das dem Finanzamt XX zur Information übermittelt wurde.

In diesem Schreiben bezog sich der Pflichtige auf sein Berufungsschreiben vom 9. Oktober 2007 und ein Gespräch beim Finanzamt R vom 23. Oktober 2007, in dem ihm mitgeteilt worden sei, *dass sein Bescheid auf Basis des Bescheides des Finanzamtes XY, Steuernummer xxyy, vom 10.09.2007 erstellt worden sei. Er erhebe Einspruch gegen den Bescheid vom*

*10.09.2007 und begründe dies damit, dass seine Beteiligung an der Ph Betriebs- und HandelsgesmbH am 10.1.2002 per 1.1.2002/31.12.2001 an Dr. Tr in Y abgetreten worden sei. Die Abtretung sei mit sämtlichen Rechten und Pflichten unwiderruflich und unentgeltlich erfolgt. Die Einkünfte aus dieser Beteiligung – die er nicht erhalten habe – seien daher nicht ihm, sondern Dr. Tr zuzurechnen. Die entsprechenden Unterlagen lägen in der Anlage bei.* Bei diesen Unterlagen handelte es sich um Kopien der Berufung vom 9.10.2007, der Abtretungserklärung vom 10.1.2002, der Faxsendung vom 18.7.2006 sowie des zugehörigen Vorhaltsschreibens des Finanzamtes XY vom 26.5.2006.

**6. Am 14. August 2008** wurde vom Finanzamt XX ein **Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages** erlassen. Danach wurde der Antrag auf Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO abgewiesen und der Pflichtige ersucht, die Einkommensteuer 2002 in Höhe von 3.943,46 € sowie die Anspruchszinsen 2002 in Höhe von 705,30 € bis zum 22.09.2008 zu entrichten. Begründet wurde der Bescheid damit, *dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei.*

**7. Ebenfalls am 14. August 2008** wurde vom Finanzamt ein **Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen** erlassen, mit welchem für den Zeitraum 23. Oktober 2007 bis 14. August 2008 Aussetzungszinsen in Höhe von 199,68 € - zu entrichten bis zum 22. September 2008 - vorgeschrieben wurden. Begründend wurde darauf hingewiesen, *dass Aussetzungszinsen für jene Abgaben vorzuschreiben gewesen seien, für die aufgrund eines Antrags auf Aussetzung der Einhebung bzw. aufgrund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung Zahlungsaufschub eingetreten sei.*

**8. Gegen den "Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsbetrages vom 14.08.2008" und den "Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen vom 14.08.2008" (richtig offensichtlich: Aussetzungszinsen)** erhob der Pflichtige mit **Schreiben vom 9. September 2008 Berufung** und führte begründend aus, *dass seine Beteiligung an der Ph Betriebs- und HandelsgmbH per 01.01.2002/31.12.2001 an Hrn. Dr. Tr in Y mit sämtlichen Rechten und Pflichten unwiderruflich und unentgeltlich abgetreten worden war.* Er verwies diesbezüglich auf seine Schreiben vom 9.10.2007 an das Finanzamt R und vom 24.10.2007 an das Finanzamt XY.

**9. Mit Schreiben vom 17. Oktober 2008** ersuchte der Bw in Ergänzung der angeführten Berufung vom 9. September 2008 um **Aussetzung der Einhebung** des in Streit stehenden Betrages, nachdem mit Bescheid vom 9. Oktober 2008 bezüglich der betroffenen Abgabenschuldigkeiten ein Säumniszuschlag verhängt worden war, dessen Vorschreibung allerdings mittels Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2009 wieder rückgängig gemacht

wurde.

Konkret führte er Folgendes aus:

*„Ergänzend zu meinem Einspruch vom 09.09.2008 ersuche ich nochmals um Prüfung meines Einspruches und stelle gleichzeitig den Antrag um Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der Berufung.“*

**10. Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2008** wurde der Berufung vom gegen den **Einkommensteuerbescheid 2002** vom Finanzamt insofern teilweise stattgegeben, als die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um einen aliquoten Freibetrag für Veräußerungsgewinne im Zusammenhang mit der Beteiligung an der Ph GesmbH u. Mitges. reduziert wurde. Begründend wurde ausgeführt:

*"Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gem. § 252 (1) BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Lt. Mitteilung über die gesonderte Feststellung bei St.Nr. xxxyy (Ph Betr u HDL GmbH u Mitges) vom 10.09.2007 betrugen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 10.410,68 (darin enthalten Veräußerungs- und Aufgabegewinn i.H. € 10.410,68). Dieser Betrag wurde bei der Veranlagung 2002 angesetzt. Berücksichtigt wurde der aliquote Freibetrag in Höhe des Beteiligungsverhältnisses von 4,55% (= € 473,69). Auf die Bestimmung des § 295 BAO wird hingewiesen. Die Berufung war als unbegründet abzuweisen."*

**11.** Die Berufung gegen den **Anspruchszinsenbescheid 2002** wurde vom Finanzamt mit **Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2008** abgewiesen, wobei begründend darauf verwiesen wurde, *dass dann, wenn sich ein Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig erweise und entsprechend abgeändert werde, diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen werde. Es ergehe ein weiterer Zinsenbescheid und erfolge daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides.*

**12.** Der Antrag auf Bewilligung der Aussetzung der Einhebung wurde mit **Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages vom 27. November 2008** abgewiesen. In der Begründung wurde darauf hingewiesen, *dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei.* Ein Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen erging in diesem Zusammenhang nicht.

**13.** Mit **Schreiben vom 22. Dezember 2008** erhob der Pflichtige u.a. **"Einspruch gegen die Berufungsvorentscheidung vom 26.11.2008, den Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages vom 27.11.2008 sowie den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 25.11.2008"** und beantragte gleichzeitig wiederum die **Aussetzung der Einhebung** des in Streit stehenden Betrages sowie die Entscheidung über die Berufung durch

die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Begründend führte er bezüglich des Zeitraumes 2002 Folgendes aus:

*"Die Beteiligung an der Ph Betr. u. HDL GmbH u. Mitges. (St.Nr. xxxyy) wurde mit 31.12.2001 mit allen Rechten und Pflichten an Hr. Dr. Tr, xyz Y, Ln abgetreten.*

*Ich habe daher im Jahr 2002 keine wie immer gearteten Einkünfte aus dieser Beteiligung bezogen. Auch habe ich keinen wie immer gearteten Veräußerungsgewinn u. Aufgabegewinn in Höhe v. € 10.410,68 erhalten.*

*Wenn hier überhaupt ein Gewinn zuzurechnen ist, dann auf keinen Fall mir, sondern wie o.a. Hrn. Dr. Tr .*

*Ich verweise diesbezüglich weiters auf mein Schreiben an das Finanzamt Dc v. 24.10.2007 – bezogen auf den Bescheid v. 10.9.2007, St.Nr. xxyy – und halte fest, dass ich dazu noch keine Stellungnahme/Auskunft erhalten habe.*

*Nach wie vor ist es mir nicht erklärlich, warum mir für eine Beteiligung – die ich nachweislich im Jahre 2002 nicht mehr besessen habe u. für die ich nachweislich keinen Gewinn erhalten habe – für das Jahr 2002 ein Gewinn zugerechnet wird."*

## II) Verfahrensablauf 2003:

**1.** In seiner **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003** machte der Bw bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb einen Verlust in Höhe von -17.726,00 € geltend, der aus seiner Beteiligung an der Fa. „SP – Konzepte GesmbH u. Mitges.“ resultierte.

Der Erklärung legte er ein Schreiben der Beteiligungsfirma bei, die dieses zu versteuernde Ergebnis auswies.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2003 vom 24. November 2004** wurde der Pflichtige zunächst auch erklärungsgemäß veranlagt.

**2.** In der Folge kam es zu **Bescheidänderungen gemäß § 295 Abs. 1 BAO**, die sich aufgrund einlangender Mitteilungen der Feststellungsfinanzämter über die verschiedenen Beteiligungen des Bws ergaben.

Im Rahmen der gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheide für das Jahr 2003 vom 25. Jänner 2006 und 5. April 2006 wurden die Einkünfte aus der Beteiligung an der Fa. „SP“ außer Ansatz gelassen. Nach einer Aufhebung dieser Bescheide im damaligen Berufungsverfahren erging ein neuerlicher Bescheid gemäß § 295 BAO, der den Verlust aus der betreffenden Beteiligung wiederum nicht berücksichtigte (in Ansatz wurde nur der Gewinnanteil aus der Beteiligung/Fa. T GesmbH u. Mitges. in Höhe von 726,73 € gebracht).

**3.** Aufgrund eines **Schreibens des Pflichtigen vom 2. November 2006**, in dem er um **Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO** betreffend Einkommensteuer 2003 ersucht hatte, wurde diese wegen eines beim Finanzamt Y bei der Fa. Sd GesmbH u. Mitges. anhängigen Berufungsverfahrens betreffend den Feststellungsbescheid 2003 bezüglich der sich aus der Einkommensteuernachforderung 2003 laut Bescheid vom 10. November 2006, fällig am 18. Dezember 2006, bewilligt.

**4.** In der Folge wurde vom zuständigen Finanzamt bezüglich der Fa. Sd GesmbH & Mitges. ein (vorläufiger) **Feststellungsbescheid für das Jahr 2003 vom 4. Juli 2008** erlassen.

Die im Feststellungsverfahren ursprünglich eingebrachte Berufung vom 10. August 2006 war laut Auskunft des Finanzamtes Y mit Gegenstandsloserklärung vom 30. Mai 2008 erledigt worden und somit kein Berufungsverfahren mehr anhängig.

Gleichzeitig mit dem vorläufigen Feststellungsbescheid vom 4. Juli 2008 ergingen wiederum entsprechende Mitteilungen über deren Einkünfte an die Wohnsitzfinanzämter der Beteiligten, so auch an das Finanzamt XX bezüglich des Bws. Aufgrund dieser Mitteilung vom 4. Juli 2008 beliefen sich dessen Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus dieser Beteiligung auf -9.957,46 €.

Mit Bescheid vom 6. September 2011 wurde der vorläufige Feststellungsbescheid vom 4. Juli 2003 ohne Änderung der Höhe der festgesetzten Abgabe endgültig erklärt.

**5.** Mit Datum vom **2. Dezember 2008** erging daher wiederum ein **gemäß § 295 Abs. 1**

**BAO geänderter Einkommensteuerbescheid 2003**, in dem insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Verlust) in Höhe von -9.230,73 € berücksichtigt wurden.

Diese waren aufgrund folgender zwischenzeitig eingelangter Mitteilungen über die gesonderte Feststellung berechnet worden:

| Art der Beteiligung                           | Einkünfte laut Mitteilung |
|---|---------------------------|
| T<br>GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. v. 25.11.2004 | 726,73 €                  |
| SP<br>GesmbH u. Mitg.<br>Mitt. v. 4.7.2008    | <u>-9.957,46 €</u>        |
| <b>Einkünfte aus Gewerbebetrieb</b>           | <b>-9.230,73</b>          |

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus den übrigen Beteiligungen des Bws beliefen sich laut den eingelangten Mitteilungen auf 0,00 €.

**6.** Gegen den angeführten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 2. Dezember 2008 erhob der Pflichtige mit **Schreiben vom 22. Dezember 2008 Berufung** und führte diesbezüglich aus, *dass die Beteiligung an der SP GmbH für das Jahr 2003 Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von -17.400,00 € und nicht nur, wie vom Finanzamt berechnet, den Betrag von - 9.230,73 € ergebe.*

**7.** Mit Datum **2. Dezember 2008** wurde vom Finanzamt ebenfalls ein **Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung** erlassen, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2003 in Höhe von 3.884,27 € infolge Berufungserledigung verfügt wurde.



**8.** Ebenso wurden mit **Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 2. Dezember 2008** Aussetzungszinsen für den Zeitraum von 19. Dezember 2006 bis 2. Dezember 2008 in Höhe von 393,75 € vorgeschrieben, die von der ausgesetzten Einkommensteuer 2003 berechnet worden waren.

**9.** Die **Berufung vom 22. Dezember 2008** war auch gegen die genannten Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung und die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 2. Dezember 2008 gerichtet.

**10.** Mit **Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2009** wurde die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 2. Dezember 2008 vom Finanzamt abgewiesen.

Mit Schreiben vom 27. Februar 2009 stellte der Bw unter Verweis auf seinen Schriftsatz vom 22. Dezember 2008 einen Antrag auf Entscheidung über diese Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (**Vorlageantrag**).

**III)** Die Berufungen gegen sämtliche oben angeführten Bescheide betreffend die Jahre 2002 und 2003 wurden vom Finanzamt mit **Vorlagebericht vom 8. Juli 2009** dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt, wobei der „Einspruch“ gegen die Berufungsvorentscheidungen betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002 als Vorlageantrag (Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz) gewertet wurde.

**IV)** Ermittlungen beim Finanzamt XY ergaben, dass der Feststellungsbescheid 2003 vom 10. September 2007 dem ausgewiesenen Vertreter der Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges. nachweislich (Rsb) am 12. September 2007 zugestellt worden war. Die Berufung des Bws war bereits mit Zurückweisungsbescheid vom 4. Dezember 2007 – zugestellt an den ausgewiesenen Vertreter der Gesellschaft am 7. Dezember 2007 (Rsb) – erledigt worden (Zurückweisungsgrund: Verspätung der Berufung).

**V)** Mit **Vorhaltsschreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. September 2011** wurde dem Bw mitgeteilt, *dass laut Auskunft des für die Feststellung der Einkünfte der Fa. Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges. zuständigen Finanzamtes XY seine Berufung gegen den Feststellungsbescheid 2002 vom 10. September 2007, aufgrund dessen die strittige Mitteilung mit dem Ausweis des Veräußerungsgewinnes in Höhe von 10.410,68 € ergangen und der nachweislich (Rsb-Rückschein) bereits am 12. September 2007 an den Zustellungsbevollmächtigten der genannten Firma zugestellt worden sei, mit Bescheid vom 4. Dezember 2007 als verspätet (Überschreitung der einmonatigen Berufsfrist) zurückgewiesen worden sei.*

*Unter Hinweis auf die Verfahrensbestimmungen der §§ 192, 295 Abs. 1 und 252 Abs. 1 BAO und deren Sinn (Vermeidung von Parallelverfahren) wurde der Bw auf die Bindungswirkung in Bezug auf den Feststellungsbescheid bzw. die entsprechende Mitteilung hingewiesen.*

*Gleichzeitig wurde er über die Möglichkeit einer Antragstellung gemäß § 37 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 (Verteilung auf drei Jahre) belehrt und um Bekanntgabe ersucht, ob er einen solchen Antrag stellen möge.*

*Weiters wurde – ungeachtet des Umstandes der Bindungswirkung des Einkommensteuerfinanzamtes an die Feststellungen des Feststellungsfinanzamtes – darauf hingewiesen, dass bei Veräußerung von Gesellschaftsanteilen ein Veräußerungsgewinn oft dadurch entstehe, dass der ausscheidende Gesellschafter sein negatives Kapitalkonto aufgrund gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung nicht auffüllen müsse. Der Veräußerungsgewinn falle in jenem Zeitpunkt an, in dem vertragsgemäß die Übertragung der Gesellschafterrechte wirksam werde. Laut der vorgelegten Abtretungserklärung sei dies im konkreten Fall per 1.1.2002 gewesen, also im Jahr 2002.*

*Hinsichtlich des Ansatzes der Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der Beteiligung des Bw' an der Fa. SP GesmbH u. Mitges. im Jahr 2003 wurde ihm mitgeteilt, dass die ursprüngliche Berechnung der Gesellschaft nach einer Prüfung durch das zuständige Feststellungsfinanzamt Y korrigiert worden sei. Der Feststellungsbescheid für das Jahr 2003 sei am 4. Juli 2008 erlassen worden und sei an das Finanzamt XX eine entsprechende Mitteilung gleichen Datums betreffend den Anteil des Bws in Höhe von nunmehr -9.957,46 € ergangen. Ein Berufungsverfahren bezüglich dieses Bescheides sei laut Auskunft des Finanzamtes Y nicht anhängig. Bei dem in der Berufungsschrift angeführten Betrag von -9.230,73 € sei bereits der Gewinnanteil aus der Beteiligung an der T GesmbH u. Mitges. iHv 726,73 € berücksichtigt. Um Stellungnahme innerhalb von drei Wochen ab Zustellung des Vorhaltsschreibens wurde ersucht.*

Das Vorhaltsschreiben wurde dem Bw am 19. September 2011 nachweislich mittels Rsb-Brief zugestellt. Eine Antwort langte bei der ho. Berufungsbehörde bis dato nicht ein.

Weitere Mitteilungen betreffend Beteiligungseinkünfte des Bw's für das Jahr 2002 und 2003 trafen zwischenzeitlich nicht ein.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **I) Einkommensteuer 2002:**

##### **A) Streitpunkt:**

Strittig war in diesem Zusammenhang die Frage, ob das Finanzamt berechtigt war, mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (konkret: Veräußerungs-/Aufgabegewinn aus der Beteiligung an der Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges.) laut geänderter Mitteilung des Finanzamtes XY vom 10. September 2007, wonach diese im Jahr 2002 10.410,68 € betragen hatten, in Ansatz zu bringen.

Während der Bw einwendete, dass er die Beteiligung bereits per 1. Jänner 2002 bzw. 31. Dezember 2001 abgetreten habe und ihm im Jahr 2002 keine Einkünfte hieraus mehr zugeflossen seien, berief sich die Abgabenbehörde erster Instanz auf ihre gesetzliche Bindung an die Mitteilung des die Einkünfte der Gesellschaft feststellenden Finanzamtes bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides.

### **B) Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung

#### **entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Am 10. September 2007 erging – gleichzeitig mit dem entsprechenden Feststellungsbescheid für das Jahr 2002 – seitens des für die Feststellung der Einkünfte der Firma „Ph Betr u Hdl GesmbH u Mitges“ zuständigen Finanzamtes XY eine Mitteilung an das für die Veranlagung des Bws zur Einkommensteuer zuständige Finanzamt XX, in der Einkünfte des Bws aus Gewerbebetrieb in Höhe von 10.410,68 € (Veräußerungs-/Aufgabegewinn) ausgewiesen wurden.

Aufgrund dieser Mitteilung wurde vom Finanzamt XX ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 vom 13. September 2007 erlassen, in dem der in der angefochtenen Mitteilung ausgewiesene Betrag bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb berücksichtigt wurde.

Seiner gegen diesen Bescheid gerichteten Berufung legte der Bw eine Abtretungserklärung bei, aus der hervorgeht, dass er die entsprechende (im Jahr 1993 erworbene) Beteiligung (Beteiligungsausmaß 4,55%) per 1. Jänner 2002 abgetreten hatte.

Nach einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt XX brachte der Bw eine Berufung gegen den Feststellungsbescheid 2002 beim zuständigen Feststellungsfinanzamt XY ein, die jedoch laut Auskunft dieses Finanzamtes mit Bescheid vom 4. Dezember 2007 wegen Verspätung zurückgewiesen wurde. Der Feststellungsbescheid 2002 war dem Zustellungsbevollmächtigten der Gesellschaft nachweislich (Rsb-Brief) am 12. September 2007 zugestellt worden.

Dieser Sachverhalt wurde dem Bw mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. September 2011 mit der Bitte um Stellungnahme zur Kenntnis gebracht und von ihm keine Einwendungen erhoben, sodass der sich aus der gegebenen Aktenlage hervorgehende Sachverhalt der gegenständlichen Entscheidung unbedenklich zugrunde gelegt werden konnte.

**C) Rechtlich ist hierzu Folgendes auszuführen:**

**1.** Gemäß **§ 188 Abs. 1 BAO** werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Dies ist im gegenständlichen Fall passiert, indem die Einkünfte der Gesellschaft vom Finanzamt XY für die Gesellschaft insgesamt (einheitlich) und die jeweiligen Anteile der einzelnen Gesellschafter an diesen Einkünften gesondert festgestellt wurden.

**2.** Nach **§ 191 Abs. 1 lit. c BAO** ergeht der Feststellungsbescheid des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftlich Einkünfte zugeflossen sind.

Einheitliche Feststellungsbescheide wirken hiernach bei einheitlicher Feststellung von Einkünften (§ 188) gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Für einheitliche und gesonderte Feststellungen gemäß § 188 sieht **§ 101 Abs. 3 BAO** eine **Zustellfiktion** vor. Danach gilt die Zustellung schriftlicher Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind, mit Zustellung an die nach § 81 vertretungsbefugte Person an alle Mitglieder der Personenvereinigung (-gemeinschaft) als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird. Diese Vertretungsbefugnis bleibt auch für ausgeschiedene Gesellschafter aufrecht, solange dem von diesen nicht widersprochen wird (§ 81 Abs. 8 BAO).

Gemäß **§ 192 BAO** werden in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Zufolge der Bestimmung des **§ 295 Abs. 1 BAO** ist ein **Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist**, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, **im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen** oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Im gegenständlichen Fall wurde der Feststellungsbescheid betreffend die Fa. Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges. vom 10. September 2007 laut Aktenlage deren ausgewiesenem Vertreter zugestellt.

**3.** Durch die Mitteilung vom 10. September 2007 teilte das Feststellungsfinanzamt XY dem Einkommensteuerfinanzamt XX mit, dass der Feststellungsbescheid bezüglich der Einkünfte des Bws mit gleichem Datum abgeändert und nunmehr die in der Mitteilung ausgewiesenen Einkünfte festgestellt worden seien.

Aufgrund der zitierten Bestimmungen war das Finanzamt XX gesetzlich dazu verpflichtet, den Einkommensteuerbescheid entsprechend abzuändern, was mit dem angefochtenen Einkommensteuerbescheid („Änderung gem. § 295 (1) BAO zu Bescheid vom 09.06.2004“) passierte.

**4.** Gemäß **§ 252 Abs. 1 BAO** *kann ein Bescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.*

Die Bundesabgabenordnung enthält ein System der Stufenordnung von Bescheiden. In § 295 BAO werden Vorschriften über das Verhältnis von Grundlagenbescheiden und davon abgeleiteten Bescheiden getroffen. Die Bindungswirkung für abgeleitete Bescheide (wie den berufungsgegenständlichen Einkommensteuerbescheid) wird im oben zitierten § 192 BAO geregelt.

§ 252 enthält Anordnungen zum Berufungsverfahren:

Wenn sich – wie im gegenständlichen Fall – der Pflichtige darauf beruft, dass keine oder Einkünfte in anderer Höhe aus einer Gesellschaft, an deren Einkünften mehrere Personen beteiligt sind, angefallen seien, so kann er diese Einwendungen entsprechend der zitierten Bestimmung nicht im Einkommensteuerverfahren vorbringen, sondern muss dies im Feststellungsverfahren machen.

Der Einkommensteuerbescheid kann erst – wiederum nach § 295 Abs. 1 BAO – abgeändert werden, wenn diese Einwendungen im Feststellungsverfahren zum Erfolg geführt haben.

Der Sinn dieser Bestimmungen liegt – wie der Verwaltungsgerichtshof u.a. in seinem Erkenntnis vom 28.2.1995, 95/14/0021, ausgeführt hat – darin, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Durchführung von Parallelverfahren der einzelnen Finanzämter der Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen vermeidet (Stoll, BAO-Kommentar, 1980). Durch die Regelungen des § 188 BAO wird somit ein Teil der Verfahren, die im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) von

den nach § 55 (58) BAO örtlich zuständigen Finanzämtern der Beteiligten durchzuführen wären, in einem einheitlichen Sonderverfahren zusammengezogen. Die im Bescheid nach § 188 BAO enthaltenen Feststellungen sind gemäß § 192 BAO den Einkommensteuerbescheiden (Körperschaftsteuerbescheiden) der Beteiligten zugrunde zu legen.

**5. Aus den obigen Ausführungen ergeben sich für den vorliegenden Fall folgenden Konsequenzen:**

Der Bw konnte seine Einwendungen gegen den Ansatz des Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinnes in Höhe von 10.410,68 € im Jahr 2002 erfolgreich nur in einer Berufung gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes XY für das Jahr 2002 einbringen, was er nach einer Aufklärung durch das Einkommensteuerfinanzamt auch getan hat. Das entsprechende an das Finanzamt XY gerichtete Berufungsschreiben vom 24. Oktober 2007 übermittelte er dem Einkommensteuerfinanzamt zur Information. Laut Aktenlage (Auskunft des Finanzamtes XY) wurde diese Berufung allerdings mit Bescheid vom 4. Dezember 2007 wegen Verspätung zurückgewiesen.

Aufgrund dieser Berufung kam es daher zu keiner Änderung des Feststellungsbescheides 2002 bzw. erging keine geänderte Mitteilung, sodass das Einkommensteuerfinanzamt wegen der beschriebenen Bindung an den in der aktuellen Mitteilung vom 10. September 2007 ausgewiesenen Betrag diese Einkünfte nicht abändern durfte.

Angemerkt sei an dieser Stelle ungeachtet des Umstandes der Bindungswirkung des Einkommensteuerfinanzamtes an die Feststellungen des Feststellungsfinanzamtes, die eine eigenmächtige Abänderung des mitgeteilten Betrages verhindert, noch einmal, dass – wie dem Bw bereits im ho. Vorhaltsschreiben vom 15. September 2011 mitgeteilt wurde – bei Veräußerung von Gesellschaftsanteilen ein Veräußerungsgewinn oft dadurch entsteht, dass der ausscheidende Gesellschafter sein negatives Kapitalkonto aufgrund gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung nicht auffüllen muss. Der Veräußerungsgewinn fällt in jenem Zeitpunkt an, in dem vertragsgemäß die Übertragung der Gesellschaftsrechte wirksam wird. Laut der vorgelegten Abtretungserklärung war dies im konkreten Fall am 1.1.2002, also im Jahr 2002. Insofern erscheint der Ansatz eines Veräußerungsgewinnes im Jahr 2002 jedenfalls denkmöglich, was aber im gegenständlichen Fall wegen der beschriebenen Bindungswirkung nicht zu beurteilen war.

In der Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2008 blieben die Einkünfte aus der strittigen Beteiligung demgemäß auch grundsätzlich mit 10.410,68 € unverändert in Ansatz (eine Abänderung war dem Finanzamt aufgrund obiger Ausführungen verwehrt!).

Allerdings wurde ein gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 zustehender Freibetrag im anteiligen Ausmaß der Beteiligung (4,55%) gewährt.

Aus **§ 24 Abs. 4 EStG 1988** ergibt sich nämlich, *dass ein Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn nur insoweit steuerpflichtig ist, als er den Betrag von 7.300 Euro – bei Anteilsveräußerungen den entsprechenden Anteil am Betriebsvermögen – übersteigt.*

Gemäß **§ 37 Abs. 2 Z 1 EStG 1988** *sind u.a. Veräußerungsgewinne im Sinne des § 24, wenn seit der Eröffnung oder dem letzten entgeltlichen Erwerbsvorgang sieben Jahre verstrichen sind, über Antrag, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen.*

Der Bw hat die Beteiligung laut eigenen Aussagen und laut Aktenlage 1993 – also vor mehr als 7 Jahren – erworben.

Im Vorhaltsschreiben vom 15. September 2011, in dem der Bw auch über die Entscheidungsgrundlagen laut vorliegender Aktenlage aufgeklärt wurde, wurde er über diese Möglichkeit belehrt, machte jedoch von diesem Antragsrecht keinen Gebrauch.

**Zusammenfassend** war daher in der gegenständlichen Berufungssache folgendermaßen zu entscheiden:

Aufgrund obiger Ausführungen konnte dem Bw hinsichtlich seines Begehrens, den Veräußerungsgewinn im Zusammenhang mit der ehemaligen Beteiligung an der Fa. Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u. Mitges. außer Ansatz zu lassen, nicht entsprochen werden.

Der angefochtene Bescheid war aber insofern abzuändern, als der erwähnte Freibetrag für Veräußerungsgewinn gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988, der im Einkommensteuerverfahren von Amts wegen zu berücksichtigen ist, abgezogen werden konnte.

Entgegen der Berufungsvorentscheidung war dieser nach dem Gesetzeswortlaut mit 4,55% (unbestrittener Anteil des Bw's) von 7.300 Euro (= Freibetrag laut § 24 Abs. 4 EStG 1988) zu berechnen, das sind 332,15 €.

Die bei der Einkommensteuerberechnung für das Jahr 2002 zu berücksichtigenden **Einkünfte aus der strittigen Beteiligung laut Berufungsentscheidung** errechnen sich daher folgendermaßen:

|  |                    |
|--|--------------------|
| Anteil lt. Mitteilung vom 10.9.2007      | 10.410,68 €        |
| - Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 | -332,15 €          |
|  | <b>10.078,53 €</b> |

Die **Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Jahr 2002** laut Berufungsentscheidung waren daher unter Einbeziehung der Einkünfte aus den anderen Beteiligungen des Bws folgendermaßen zu berechnen:

| <b>Art der Beteiligung</b>   | <b>Einkommensteuerbescheid<br/>vom 9. Juni 2004</b> | <b>Einkommensteuerbescheid<br/>vom 13. September 2007</b> |
|--|---|---|
| W GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. V. 26.5.2004  | 0,00 €  | 0,00 €  |
| T<br>GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. V. 3.6.2004<br>Mitt. V. 17.6.2004                | 582,93 €  | 582,93 €  |
| Ph Betr. u. Hdl. GesmbH u.<br>Mitges.<br>Mitt. V. 4.6.2004<br>Mitt. V. 10.9.2007 | <u>0,00 €</u>                                       | 10.078,53 €   |
| NGesmbH u. Mitges.<br>Mitt. V. 7.7.2004  |   | 0,00 €  |
| E.<br>GesmbH u. Mitges.<br>Mitt. V. 3.8.2004                                     |   | 0,00 €  |
| PA<br>GesmbH u. Mit.<br>Mitt. V. 31.10.2005                                      |   | <u>0,00 €</u>   |
| <b>Einkünfte aus<br/>Gewerbebetrieb</b>  | <b>582,93 €</b>                                     | <b>10.661,46 €</b>  |

## **II) Anspruchszinsen 2002:**

### **A) Streitpunkt:**

Strittig war im gegebenen Zusammenhang die Vorschreibung von Anspruchszinsen.

### **B) Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung

#### **entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Im Gefolge des ebenfalls angefochtenen Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2002 vom 13. September 2007 erging mit gleichem Datum ein Anspruchszinsenbescheid für das Jahr 2002, mit dem bezüglich der sich ergebenden Einkommensteuernachforderung 2002 auch Anspruchszinsen festgesetzt wurden.

Hinsichtlich der Begründung verwies der Bw auf die Unrechtmäßigkeit des angefochtenen Einkommensteuerbescheides, da er die strittige Beteiligung schon per 1.1.2002 (31.12.2001) abgetreten habe.

### **C) Rechtlich ist hiezu Folgendes auszuführen:**



Gemäß **§ 205 Abs. 1 BAO** sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (**Anspruchszinsen**).

Die Anspruchszinsen betragen nach **Abs. 2 leg. cit.** pro Jahr 2% über dem Basiszinssatz. Anspruchszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Anspruchszinsen sind nach **Abs. 2, 2. Satz leg. cit. in der für den berufungsgegenständlichen Zeitraum 2002 geltenden Fassung** für einen Zeitraum von höchstens 42 Monaten festzusetzen.

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. Zinsnachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt – hier für die Einkommensteuer 2002 mit Ablauf des Jahres 2002 – entsteht, die Abgabenfestsetzung aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt.

Anspruchszinsenbescheide sind zwar mit Berufung anfechtbar. Der Zinsenbescheid ist aber an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden.

Gemäß § 252 Abs. 1 iVm Abs. 2 BAO kann ein Bescheid, dem Entscheidungen eines Abgabenbescheides zugrunde liegen, nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Abgabenbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht – wie auch im gegenständlichen Fall – mit der Begründung anfechtbar, dass der maßgebende Einkommensteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0150).

Erweist sich der Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend geändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides, sondern ergeht ein weiterer Zinsenbescheid (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316; Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalls einer rechtswidrigen Nachforderung, weil nunmehr ohne Grundlage eines entsprechenden Stammabgabenbescheides).

Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2002 war sohin – unabhängig vom Ausgang des Berufungsverfahrens betreffend den

Einkommensteuerbescheid für dieses Jahr – als unbegründet abzuweisen (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 32ff zu § 205; UFS 11.3.2010, RV/0274-L/08, mwN).

### **III) Zu den Bescheiden über die Abweisung eines Aussetzungsantrages sowie über die Festsetzung von Aussetzungszinsen – jeweils vom 14. August 2008 – betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002:**

#### **A) Streitpunkt:**

Strittig war die Berechtigung der Abweisung des Aussetzungsantrages vom 9. Oktober 2007 sowie der Festsetzung von Aussetzungszinsen mit Bescheiden vom 14. August 2008.

#### **B) Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung **entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Im Zuge seiner Berufung vom 9. Oktober 2007 gegen den Einkommensteuer- und Anspruchszinsenbescheid 2002 beantragte der Bw auch die Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der Berufung.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 14. August 2008 mit der Begründung, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei, abgewiesen. Die Zahlung der noch offenen Abgabenschuldigkeiten Einkommensteuer 2002 im Ausmaß von 3.943,46 € und Anspruchszinsen 2002 im Ausmaß von 705,30 € wurde bis zum 22. September 2008 aufgetragen.

Gleichzeitig wurden mit Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 14. August 2008 Aussetzungszinsen in Höhe von 199,68 € für den Zeitraum 23. Oktober 2007 bis 14. August 2008 vorgeschrieben.

Die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 wurde jedoch tatsächlich erst mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2008, jene gegen den Anspruchszinsenbescheid mit Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2008 erledigt. Hinsichtlich beider Berufungsvorentscheidungen wurde ein Vorlageantrag („Einspruch“) eingebracht und wiederum die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages beantragt.

#### **C) Rechtlich ist hiezu Folgendes auszuführen:**

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 Begehren des*

*Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.*

Nach **Abs. 2 leg. cit.** ist die Aussetzung der Einhebung 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.*

Gemäß **Abs. 3 leg. cit.** können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Berufung gestellt werden. ...

*Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf Anträge auf Entscheidungen über solche Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sinngemäß anzuwenden (**Abs. 4 leg.cit.**).*

Zufolge **§ 212a Abs. 5 BAO** besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung 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 nicht aus. ...*

Gemäß **§ 212a Abs. 9 BAO** sind für Abgabenschuldigkeiten

- a) solange aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt wurden (§ 230 Abs. 6) oder*
  - b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,*
- Aussetzungszinsen** in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Zinsfuß für Eskontierungen der Österreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten. 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.*

**Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeuten diese Ausführungen Folgendes:**

**a) Zur Abweisung des Aussetzungsantrages (Bescheid vom 14. August 2008):**

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 14. August 2008 wurde der Aussetzungsantrag des Bws vom 9. Oktober 2007 mit der Begründung abgewiesen, dass die zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei.

Hiezu ist anzumerken, dass diese Begründung grundsätzlich nicht nachvollzogen werden kann, da die zugrunde liegende Berufung zu diesem Zeitpunkt laut Aktenlage noch nicht erledigt war. Dies geschah erst mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2008, anlässlich welcher gemäß § 212a Abs. 9 BAO der Ablauf der Aussetzung von Einhebung ohnehin verfügt bzw. ein noch offener Antrag abgewiesen hätte werden müssen (siehe VwGH 10.4.1991, 91/15/0011; 3.10.1996, 96/16/0200).

Insofern war der angefochtene Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages zum damaligen Zeitpunkt mit Rechtswidrigkeit belastet.

Allerdings hat die Berufungsbehörde bei ihrer Berufungsentscheidung grundsätzlich von der **Sachlage im Zeitpunkt der Entscheidung** auszugehen. Veränderungen des Sachverhalts sind zu berücksichtigen (siehe Ritz, BAO-Kommentar, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 59 zu § 289; VwGH 26.6.1996, 95/16/0077, 24.3.2009, 2006/13/0149).

Mit der gegenständlichen Berufungsentscheidung wird auch über die Berufung betreffend Einkommensteuer 2002 abgesprochen und diese damit erledigt; ein Berufungsverfahren betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2002 ist sohin ab Zustellung dieser Berufungsentscheidung nicht mehr anhängig. Für die Aussetzung der Einhebung der Abgabe Einkommensteuer 2002 und der entsprechenden Anspruchszinsen besteht demgemäß aufgrund der Bestimmung des § 212a BAO kein rechtlicher Grund mehr.

Eine Stattgabe der gegenständlichen Berufung, die einem Ausspruch über die Gewährung der Aussetzung der Einhebung gleichkäme, war unter diesem Gesichtspunkt nicht mehr möglich, weshalb dem auf Aussetzung der Einhebung gerichteten Berufsbegehren aufgrund der nunmehrigen Sachlage (kein Berufungsverfahren mehr anhängig) nicht entsprochen werden konnte und es daher abzuweisen war (in diesem Sinne auch Ritz, a.a.O., Tz 12 zu § 212a BAO; UFS 10.11.2010, RV/0018-K/09).

Anzumerken bleibt, dass – selbst wenn sich der Bw zur Einbringung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof entscheiden sollte – eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO nicht mehr möglich wäre, da diese nur während eines aufrechten Berufungsverfahrens zu bewilligen ist. Diesfalls wäre beim Verwaltungsgerichtshof allenfalls die Stellung eines Antrages auf aufschiebende Wirkung möglich (§ 30 Abs. 2 VwGG).

**b) Zur Festsetzung von Aussetzungszinsen (Bescheid vom 14. August 2008):**

Anlässlich der Abweisung des Aussetzungsantrages wurden für den Zeitraum vom 23. Oktober 2007 (Tag nach Eintritt der Fälligkeit der Einkommensteuer 2002 laut Bescheid vom 13. September 2007) bis 14. August 2008 (Tag der Bescheiderlassung) bescheidmäßig auch Aussetzungszinsen in Höhe von 199,68 € vorgeschrieben.

Gemäß **§ 212a Abs. 9 lit. a BAO** *sind Aussetzungszinsen auch für Abgabenschuldigkeiten zu entrichten, **solange auf Grund eines Aussetzungsantrages, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden** (§ 230 Abs. 6). Im **Fall der nachträglichen Herabsetzung** der 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.*

Aufgrund dieser gesetzlichen Anordnung waren für den Zeitraum ab Antragstellung bzw. dem Tag nach Eintritt der Fälligkeit der Einkommensteuer 2002 laut Bescheid vom 13. September 2007 (23. Oktober 2007) bezüglich der Aussetzung der Einhebung Aussetzungszinsen vorzuschreiben, da ab diesem Zeitpunkt Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt wurden.

Aussetzungszinsen können nach dem letzten Satz der zitierten Bestimmung aber frühestens mit Erlassung des erledigenden – hier abweisenden – Bescheides festgesetzt werden. Dies passierte im gegenständlichen Fall, indem gleichzeitig mit dem Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages die Aussetzungszinsen festgesetzt wurden.

Die berufungsgegenständliche Vorschreibung von Aussetzungszinsen entsprach sohin grundsätzlich dem Gesetz und war nicht mit Rechtswidrigkeit belastet.

Allerdings ergibt sich aus der zitierten Bestimmung auch der gesetzliche Auftrag, die Aussetzungszinsen im Falle der **nachträglichen Herabsetzung** der Abgabenschuld unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu berechnen.

Da – wie sich aus Punkt I, C, 5. ergibt – die Einkommensteuer für das Jahr 2002 aufgrund der Berücksichtigung des Veräußerungsfreibetrages verringerte, war die verminderte

Abgabenschuld als Basis für die Berechnung der Aussetzungszinsen heranzuziehen und konnte dem Berufungsbegehren betreffend die Vorschreibung von Aussetzungszinsen insofern teilweise stattgegeben werden.

Die **Aussetzungszinsen für den Zeitraum 23. Oktober 2007 bis 14. August 2008** laut Berufungsentscheidung waren aufgrund obiger Ausführungen folgendermaßen zu berechnen (Beträge in €):

| Datum      | Anfangsbestand und Änderung | Aussetzungs-betrag | Anzahl der Tage | Jahres-zins-satz | Tages-zins-satz | Aussetzungs-zinsen |
|------------|-----------------------------|--------------------|-----------------|------------------|-----------------|--------------------|
| 23.10.2007 | 5.709,80                    | 5.709,80           | 7               | 5,19             | 0,0142          | 5,68               |
| 30.10.2007 | - 1.223,96                  | 4.485,84           | 253             | 5,19             | 0,0142          | 161,16             |
| 09.07.2008 | 0,00                        | 4.485,84           | 37              | 5,70             | 0,0156          | <u>25,89</u>       |
|            |                             |                    |                 |                  |                 | <b>192,73</b>      |

**Anmerkungen:**

|   |                    |
|---|--------------------|
| Einkommensteuer 2002 lt. angefochtenem Erstbescheid | 4.166,10 €         |
| Einkommensteuer 2002 lt. Berufungsentscheidung      | <u>-4.003,18 €</u> |
| Differenz   | 162,92             |
| Anfangsbestand lt. angefochtenem Erstbescheid       | 5.872,72 €         |
| - Differenz   | <u>- 162,92 €</u>  |
|   | 5.709,80 €         |

**IV) Bescheid über die Abweisung einer Aussetzung vom 27. November 2008 betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2002:**

**A) Streitpunkt:**

Strittig war die Berechtigung der Abweisung der Aussetzung der Einhebung bezüglich der strittigen Beträge an Einkommensteuer 2002 sowie Anspruchszinsen 2002 vom 27. November 2008.

**B) Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung

**entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Im Rahmen seiner Berufung vom 9. Oktober 2007 gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 sowie den Anspruchszinsenbescheid 2002 beantragte der Bw die Aussetzung der Einhebung des in Streit stehenden Betrages bis zur Erledigung der Berufung.

Mit Bescheid vom 14. August 2008 wurde dieser Antrag mit der Begründung abgewiesen, dass die zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden sei.

Tatsächlich wurde diese Berufung aber erst mit Berufungsvorentscheidung vom 25. November 2008 erledigt.

Gegen den Abweisungsbescheid vom 14. August 2008 erhob der Pflichtige am 9. September 2008 Berufung und beantragte in Ergänzung dieser Berufung mit Schreiben vom 17. Oktober 2008 abermals die Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages.

Mit Bescheid vom 27. November 2008 wurde der Antrag auf Bewilligung der Aussetzung der Einhebung vom Finanzamt wegen Erledigung der zugrunde liegenden Berufung abgewiesen. Die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 14. August 2008 war bzw. blieb noch unerledigt und wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 8. Juli 2009 zur Entscheidung vorgelegt.

### **C) Rechtlich ist hiezu Folgendes auszuführen:**

Im Zusammenhang mit der strittigen Einkommensteuer- bzw. Anspruchszinsennachforderung für das Jahr 2002 ergingen seitens des Finanzamtes **zwei Abweisungsbescheide bezüglich der beantragten Aussetzung der Einhebung**, jener vom 14. August 2008 bezüglich des Antrages vom 9. Oktober 2007 und jener vom 27. November 2008 bezüglich des Antrages vom 17. Oktober 2008.

Fest steht, dass die Frage der Berechtigung der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung aufgrund der gegen den Abweisungsbescheid vom 14. August 2008 eingebrachten Berufung vom 9. September 2008 berufsverhängen war.

Sowohl das Berufungsbegehren als auch der Antrag vom 17. Oktober 2008 waren auf ein- und dasselbe Ziel gerichtet, nämlich die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung bezüglich der Einkommensteuer- und Anspruchszinsennachforderung 2002.

Für die Beurteilung von **Anbringen** (vgl. dazu auch Ritz, Kommentar zur BAO, 3. Aufl., Wien 2005, Tz 1 zu § 85) kommt es nicht auf die Bezeichnungen von Schriftsätzen und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (zB VwGH 27.1.2005, 2004/16/0101). Parteienerklärungen im Verwaltungsverfahren sind nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, dh es kommt darauf an, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (VwGH 26.6.1995, 92/18/0199, 28.1.2003, 2001/14/0229). Im Zweifel ist dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stellt, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nimmt (VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229).

Analysiert man nun den **Antrag vom 17. Oktober 2008** nach diesen Kriterien, so muss man nach h.o. Ansicht zu dem Ergebnis kommen, dass der Bw mit diesem Antrag nur abermals

seinen noch unerledigten Berufungsantrag, der auf Aussetzung der Einhebung der offenen Einkommensteuer- und Anspruchszinsennachforderung 2002 gerichtet war, bekräftigen wollte. Nicht ohne Grund bezog er sich darin auf sein diesbezügliches Berufungsschreiben vom 9. September 2008 und war dieses Bekräftigungsschreiben offensichtlich eine Reaktion auf die Vorschreibung eines Säumniszuschlages im Zusammenhang mit den genannten Abgabenschuldigkeiten am 9. Oktober 2008 (die im Übrigen im Jänner 2009 mittels Berufungsvorentscheidung wird rückgängig gemacht bzw. korrigiert wurde).

Aufgrund des Verfahrenszweckes und des sich aus der Aktenlage ergebenden Verfahrensablaufes war die erschließbare Intention des Parteienschrittes auf die endgültige Klärung der Frage der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung des strittigen Betrages im Berufungsverfahren gerichtet.

Über einen derartigen Antrag im Berufungsverfahren mittels abermaligem Erstbescheid zu entscheiden, war aber der Abgabenbehörde erster Instanz aufgrund des Wiederholungsverbotes verwehrt.

Vielmehr konnte über den entsprechenden Berufungsantrag bzw. die Rechtmäßigkeit des bereits mit Erstbescheid abgewiesenen Antrages auf Aussetzung der Einhebung nur im Rahmen einer Berufungs(vor)entscheidung entschieden werden.

Eine abermalige Entscheidung über die „Sache“ (Bewilligung der Aussetzung der Einhebung) mittels erstinstanzlichem Bescheid im anhängigen Berufungsverfahren war somit unzulässig, weswegen der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben war.

## **V) Einkommensteuer 2003:**

### **A) Streitpunkt:**

Strittig war in diesem Zusammenhang die Frage, ob das Finanzamt berechtigt war, im angefochtenen Einkommensteuerbescheid die Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Zusammenhang mit der Beteiligung an der SP GesmbH u. Mitges. **laut geänderter Mitteilung des Finanzamtes Y vom 4. Juli 2008**, wonach diese im Jahr 2003 -9.957,46 € betragen hatten, in Ansatz zu bringen.

Während der Bw einwendete, dass ihm aus dieser Beteiligung Einkünfte (Verlust) in Höhe von -17.400,00 € zugeflossen seien, berief sich die Abgabenbehörde erster Instanz auf ihre gesetzliche Bindung an die Mitteilung des die Einkünfte der Gesellschaft feststellenden Finanzamtes bei der Erlassung des Einkommensteuerbescheides.

### **B) Sachverhalt:**



Aufgrund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung

**entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Der Bw war im Jahr 2003 an der Fa. „Spp GesmbH u. Mitges.“ beteiligt und erklärte hieraus im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung 2003 einen von dieser Firma errechneten Verlust in Höhe von -17.726,00 €. Dieser Betrag wurde zunächst im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2003 auch in Ansatz gebracht, im Zuge späterer Folgeänderungen gemäß § 295 BAO aber nicht mehr berücksichtigt.

Wegen eines anhängigen Berufungsverfahrens bei der Gesellschaft wurde im Jahr 2006 die Einhebung der daraus resultierenden Nachforderung an Einkommensteuer 2003 beim Bw antragsgemäß ausgesetzt.

Am 4. Juli 2008 erging – gleichzeitig mit dem (vorläufigen) Feststellungsbescheid betreffend die genannte Firma für das Jahr 2003 – seitens des für die Feststellung der Einkünfte der Firma „Spp GesmbH u. Mitges.“ zuständigen Finanzamtes Y eine Mitteilung an das für die Veranlagung des Bws zur Einkommensteuer zuständige Finanzamt XX, in der Einkünfte des Bws aus Gewerbebetrieb in Höhe von -9.957,46 € ausgewiesen wurden.

Aufgrund dieser Mitteilung erließ das Einkommensteuerfinanzamt XX für das Jahr 2003 gemäß § 295 Abs. 1 BAO einen abgeänderten Einkommensteuerbescheid, indem es den in der Mitteilung ausgewiesenen Betrag in die Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Bws einfließen ließ.

Dagegen ist das Berufungsbegehren gerichtet.

Ein Berufungsverfahren gegen den Feststellungsbescheid vom 4. Juli 2008 ist laut Auskunft des Finanzamtes Y nicht anhängig; eine Berufung betreffend Feststellung 2003 war vom Feststellungsfinanzamt mit Bescheid vom 30. Mai 2008 gegenstandslos erklärt worden. Zu einer Änderung der Höhe der festgestellten Einkünfte kam es auch im Rahmen der Endgültigerklärung des vorläufigen Feststellungsbescheides mittels Bescheid vom 6. September 2011 nicht.

**C) Rechtlich ist hiezu Folgendes auszuführen:**

Im Hinblick auf die bereits unter Punkt I, C (Einkommensteuer 2002) zitierten

**Bestimmungen der §§ 188, 295 Abs. 1 und 252 Abs. 1 BAO** war das Finanzamt XX als Einkommensteuerfinanzamt aufgrund der Mitteilung des die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Gesellschaft bzw. der Gesellschafter feststellenden Finanzamtes Y verpflichtet, die Einkünfte des Bws aus Gewerbebetrieb aus der gegenständlichen Beteiligung laut Mitteilung in Ansatz zu bringen.

Allfällige Einwendungen gegen den Ansatz und die Höhe der entsprechenden Einkünfte hätten nur im Feststellungsverfahren vorgebracht werden können, was aber laut Aktenlage nicht

passierte. Es wird diesbezüglich auch auf die allgemeinen Ausführungen zur Einkommensteuer 2002 in dieser Berufungsentscheidung verwiesen (siehe Punkt I, C).

Die auf diesen Einwendungen basierende Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 war daher gemäß § 252 Abs. 1 BAO als unbegründet abzuweisen.

## **VI) Zu den Bescheiden über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung sowie über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 2. Dezember 2008 betreffend Einkommensteuer 2003:**

### **A) Streitpunkt:**

Strittig war die Berechtigung des Finanzamtes, den Ablauf der im Zusammenhang mit der Einkommensteuer 2003 bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen sowie Aussetzungszinsen für den Zeitraum der Aussetzung der Einhebung vorzuschreiben.

### **B) Sachverhalt:**

Aufgrund der Aktenlage ergibt sich folgender für die rechtliche Beurteilung **entscheidungsrelevante Sachverhalt:**

Mit Schreiben vom 2. November 2006 beantragte der Bw die Aussetzung der Einhebung für die Nachforderung aus der Einkommensteuer 2003, welche im Hinblick auf ein anhängiges Berufungsverfahren im Feststellungsverfahren 2003 betreffend die Fa. SP GesmbH u. Mitges. beim feststellenden Finanzamt Y auch bewilligt wurde.

Laut Einkommensteuerbescheid vom 10. November 2006 war mangels Ansatzes des ursprünglich erklärten Verlustes aus dieser Beteiligung eine Nachforderung an Einkommensteuer 2003 in Höhe von 8.499,63 €, fällig am 18. Dezember 2006, entstanden. In der Mitteilung des feststellenden Finanzamtes vom 4. Juli 2008 wurde der Einkunftsanteil des Bws an den Einkünften aus Gewerbebetrieb der Fa. SP GesmbH u. Mitges. mit -9.957,46 € beziffert.

Aufgrund dessen erging am 2. Dezember 2008 ein neuerlicher gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003, der diesen Verlustanteil bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb des Bws berücksichtigte.

Mit Bescheid gleichen Datums wurde infolge Berufungserledigung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 2003 (3.884,27 €) verfügt.

Die Berufung vom 10. August 2006 gegen den Feststellungsbescheid 2003, auf der die Aussetzung der Einhebung basierte, war am 30. Mai 2008 vom Finanzamt Y erledigt worden (Gegenstandsloserklärung). Ein Berufungsverfahren war zum Zeitpunkt der Erledigung des angefochtenen Bescheides sowie seitdem nicht mehr anhängig.

Gleichzeitig mit der Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung wurden mit

Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 2. Dezember 2008 solche in Höhe von 393,75 € für den Zeitraum 19. Dezember 2006 bis 2. Dezember 2008 vorgeschrieben. Neben dem Einkommensteuerbescheid ist das Berufungsbegehren betreffend den Zeitraum 2003 auch gegen die angeführten Aussetzungsbescheide (Ablauf und Zinsen) gerichtet, wobei der Bw in seiner Begründung die Höhe des in Ansatz gebrachten Einkunfts(Verlust-)anteiles an der Fa. SP GesmbH u. Mitges. bestreitet.

### **C) Rechtlich ist hiezu Folgendes auszuführen:**

Aufgrund der oben unter Punkt III, C (Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 2002) zitierten Bestimmungen des § 212a BAO ist eine Aussetzung nur zu bewilligen, wenn die Einhebung der Abgabe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt.

Der Ablauf ist anlässlich der Erledigung der Berufung zu verfügen und Aussetzungszinsen vorzuschreiben (siehe § 212a Abs. 1, 5 und 9 BAO).

### **Auf den gegenständlichen Fall bezogen bedeutet dies:**

#### **a) Zum Ablauf der Aussetzung der Einhebung:**

Die Aussetzung der Einhebung war ursprünglich aufgrund eines beim Feststellungsfinanzamt anhängigen Berufungsverfahrens bewilligt worden.

Durch die Mitteilung vom 4. Juli 2008 wurden schließlich die anteiligen Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus der strittigen Beteiligung aufgrund eines neu ergangenen Feststellungsbescheides für das Jahr 2003 bekannt gegeben. Außerdem ergab sich aus der Aktenlage, dass nun auch beim Feststellungsverfahren kein Berufungsverfahren mehr anhängig war. Jene Berufung, die Anlass für die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung im Jahr 2006 gewesen war, war zwischenzeitig erledigt worden (Gegenstandsloserklärung vom 30. Mai 2008).

Anlässlich der Erledigung einer die Aussetzung der Einhebung bedingenden Berufung ist aber gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Ablauf der Aussetzung zu verfügen, was mit dem angefochtenen Bescheid auch passierte.

Der berufsgegenständliche Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung war sohin nicht mit Rechtswidrigkeit belastet und das dagegen gerichtete Berufungsbegehren als unbegründet abzuweisen.

#### **b) Zur Festsetzung von Aussetzungszinsen:**

Im Gefolge der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung wurden für den Zeitraum vom 19. Dezember 2006 bis 2. Dezember 2008 bescheidmäßig auch Aussetzungszinsen vorgeschrieben.

Gemäß **§ 212a Abs. 9 lit. b BAO** *sind für Abgabenschuldigkeiten, soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eingetreten ist, Aussetzungszinsen vorzuschreiben. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.*

Entsprechend dieser Gesetzesbestimmung wurden für die **Zeit des Zahlungsaufschubes** ab 19. Dezember 2006 (Fälligkeit/Einkommensteuernachforderung 2003) bis zum 2. Dezember 2008 (Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung) aufgrund einer aufrechten Bewilligung der Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 2003 im Gefolge der Verfügung deren Ablaufes Aussetzungszinsen vorgeschrieben.

Da dies aufgrund der zitierten gesetzlichen Bestimmungen zur Recht erfolgt war, konnte dem dagegen gerichteten Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden sein.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt (Einkommensteuer 2002)

Linz, am 4. November 2011