



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. vom 10. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 28. März 2007 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Zur Vorgeschichte des Falles ist zunächst festzustellen, dass der Berufungswerber (kurz Bw.) mit Eingabe vom 31. 8. 1995 die Aussetzung der Einhebung der Umsatz- und Einkommensteuer 1988 bis 1992 im Gesamtbetrag von 2.176.395 S beantragt hat, wovon 387.715 S auf die Einkommensteuer 1989 entfielen.

Wie dieser Eingabe weiters zu entnehmen ist, war Anlass für die beantragte Aussetzung eine Berufung vom 31. 8. 1995 gegen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 1988 bis 1992 vom 2. 8. 1995, welche sich gegen die Nichtanerkennung einer Wohnungsvermietung in W. als Einkunftsquelle richtete.

Weiters bezog sich der Aussetzungsantrag vom 31. 8. 1995 auf am 26. 7. 1995 eingebrachte Berufungen gegen Bescheide des Finanzamtes Linz betreffend die Nichtfeststellung einheitlicher und gesonderter Einkünfte für die Beteiligten an der S. GmbH und Mitgesellschafter (St. Nr. ...) sowie für die Beteiligten an der A. GmbH und Mitgesellschafter (St. Nr.).

Nachdem der Aussetzungsantrag vom 31. 8. 1995 mit Bescheid vom 13. 11. 1995 im Wesentlichen abgewiesen worden war, wurde der dagegen erhobenen Berufung vom 21. 11. 1995

mit Berufungsvorentscheidung vom 18. 11. 1996 stattgegeben und die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1989 im Betrag von 385.255 S bewilligt.

Am 13. 2. 1998 erließ das Finanzamt eine zweite (vorläufige) Berufungsvorentscheidung betreffend die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1989, mit welcher negative Einkünfte in Höhe von -55.429 S aus der nunmehr als Einkunftsquelle anerkannten Wohnungsvermietung in Ansatz gebracht wurden.

Weiters erging am 26. 7. 2001 ein gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter (vorläufiger) Einkommensteuerbescheid 1989, mit welchem – den bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Linz vom 31. 1. 2001 entsprechend – negative Einkünfte des Bw. als Beteiligter an der S. GmbH und Mitgesellschafter in Höhe von -210.000 S berücksichtigt wurden.

In der Folge erging am 5. 6. 2003 ein weiterer gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderter (vorläufiger) Einkommensteuerbescheid 1989, mit welchem – zufolge den bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Linz vom 29. 4. 2003 – negative Einkünfte des Bw. aus seiner Beteiligung an der A. GmbH und Mitgesellschafter im Betrag von -187.250 S in Ansatz gebracht wurden.

Ein Ablauf der Aussetzung gemäß § 212a Abs. 5 BAO erfolgte zunächst nicht. Erst mit Bescheiden vom 28. 3. 2007 verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1989 in Höhe von 11.847,64 € unter gleichzeitiger Festsetzung von Aussetzungszinsen im Betrag von 4.431,20 €.

In der gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen erhobenen Berufung vom 10. 4. 2007 wurde ausgeführt, die Zinsenvorschreibung sei für den Bw. nicht nachvollziehbar. Allenfalls beruhten die Aussetzungszinsen auf Bescheiden, die vom Finanzamt zu Unrecht erlassen worden seien, „mit Sicherheit auf rechtswidrigen Bescheiden, die unbegründet gemäß § 200 Abs. 1 BAO erlassen wurden“. Aussetzungszinsen „aus solchen Bescheiden“ seien jedenfalls verjährt und unberechtigt.

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 Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Gemäß § 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 Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Nach § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten

- 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.

Im Hinblick auf das Vorbringen, die Zinsenvorschreibung sei für den Bw. nicht nachvollziehbar, wird die Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen wie folgt dargestellt:

	Betrag ATS	Betrag EURO
Aussetzungsbewilligung vom 18. 11. 1996	385.255	27.997,57
Minderung des ausgesetzten ESt-Betrages durch zweite Berufungsvorentscheidung vom 13. 2. 1998	-27.204	-1.976,99
Minderung des ausgesetzten ESt-Betrages durch ESt-Bescheid gemäß § 295 BAO vom 26. 7. 2001	-103.198	-7.499,69
Minderung des ausgesetzten AE-Betrages durch ESt-Bescheid gemäß § 295 BAO vom 5. 6. 2003	-	-6.673,25
Zinsbemessungsgrundlage laut angefochtenem Bescheid		11.847,64

Bemessungsgrundlage der Aussetzungszinsen war die im Aussetzungsbescheid vom 18. 11. 1996 angeführte Abgabenschuld. Mit diesem Bescheid wurde der Betrag der ausgesetzten Einkommensteuer 1989 mit Rechtskraftwirkung festgesetzt. Gemäß § 212a Abs. 9 BAO war

dieser Betrag um die nachträglichen Herabsetzungen der Abgabenschuld (durch die stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 13. 2. 1998 betreffend Einkommensteuer 1989 und die gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 1989 vom 26. 7. 2001 bzw. 5. 6. 2003) zu vermindern (vgl. VwGH 15. 1. 1997, 95/13/0186).

Der Zinsenberechnungszeitraum vom 25. 11. 1996 bis 28. 3. 2007 beginnt mit der vom Finanzamt angenommenen Zustellung des Bewilligungsbescheides vom 18. 11. 1996 (fünf Werktage später) und endet mit dem Tag der Ausfertigung des Bescheides über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung. Dabei gelangte die für den Bw. günstigere Bestimmung des § 212a Abs. 9 BAO in der Fassung vor BGBl. 818/1993 zur Anwendung, wonach Aussetzungszinsen nur für die Dauer des sich aus dem Aussetzungszinsenbescheid ergebenden Zahlungsaufschubes zu entrichten waren, nicht jedoch bereits für die Zeit, in der nach § 230 Abs. 6 BAO aufgrund des Aussetzungsantrages Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden durften. Aus den Akten ergibt sich dazu, dass diese für den Bw. vorteilhafte Verwaltungspraxis auf alle Fälle Anwendung fand, in denen ein Aussetzungsantrag vor der (zum Stichtag 7. 8. 1996 erfolgten) EDV-technischen Umsetzung der Novellierung des § 212a Abs. 9 BAO durch BGBl. 818/1993 eingebracht wurde. Der Unabhängige Finanzsenat sieht sich nicht veranlasst, hievon zu Ungunsten des Bw. abzugehen.

Die im Berechnungsblatt zum angefochtenen Bescheid ausgewiesenen Zinssätze ergeben sich aus dem für den Berechnungszeitraum jeweils gültigen Basiszinssatz bzw. Zinsfuß für Eskontierungen der Österreichischen Nationalbank, an dessen Stelle der Basiszinssatz getreten ist (vgl. BAO-Novelle BGBl. I 2002/97). Vor der ab dem 1. 2. 2005 wirksam gewordenen Zinserhöhung durch das AbgÄG 2004, BGBl. I 2004/180, betrug die Zinshöhe ein Prozent über dem Basiszinssatz (vgl. Ritz, BAO³, § 212a, Tz 32).

Aussetzungszinsen stellen das Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen Zahlungsaufschub dar (vgl. VwGH 21. 7. 1998, 97/14/0131). Infolge Bewilligung der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1989 in der im Bescheid vom 18. 11. 1996 angeführten Höhe trat hinsichtlich dieses Betrages ein Zahlungsaufschub ein, sodass nach dem klaren Wortlaut der Bestimmung des § 212a Abs. 9 BAO dafür Aussetzungszinsen zu entrichten sind. Diese wurden infolge Ergehens des Bescheides vom 28. 3. 2007 über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung mit dem angefochtenen Zinsenbescheid festgesetzt und wurden die in der obigen Tabelle angeführten nachträglichen Herabsetzungen der Einkommensteuerschuld 1989 berücksichtigt. Hätte der Bw. die Festsetzung von Aussetzungszinsen vermeiden wollen, hätte er den durch die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung bewirkten Zahlungsaufschub jederzeit durch die im § 212a Abs. 8 BAO vorgesehene Tilgung beenden können.

Der Einwand, der Zinsensfestsetzung lägen rechtswidrige Bescheide zugrunde, die zu Unrecht vorläufig nach § 200 Abs. 1 BAO erlassen worden seien, geht fehl, weil im Verfahren betreffend die Vorschreibung von Aussetzungszinsen lediglich die objektiven Voraussetzungen für die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu prüfen sind, hingegen nicht über die Rechtmäßigkeit jenes Abgabenbescheides zu befinden ist, auf Grund dessen die Aussetzung der Einhebung der Abgabenschuld verfügt worden ist (vgl. VwGH 21. 7. 1998, 98/14/0101). Demnach ist auch die Frage, ob mit der Berufungsvorentscheidung vom 13. 2. 1998 und/oder den geänderten Einkommensteuerbescheiden vom 26. 7. 2001 bzw. 5. 6. 2003 vorläufige Abgabensfestsetzungen im Sinn des § 200 Abs. 1 BAO vorgenommen werden durften, für die Rechtmäßigkeit des Aussetzungszinsenbescheides ohne Bedeutung.

Der einwendete Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung von Aussetzungszinsen scheitert an § 209a Abs. 2 BAO. Diese Bestimmung sieht für den Fall einer unmittelbaren oder mittelbaren Abhängigkeit einer Abgabensfestsetzung von der Erledigung einer Berufung vor, dass der Eintritt der Verjährung der Abgabensfestsetzung nicht entgegensteht, wenn die Berufung vor diesem Zeitpunkt eingebracht wurde. Nach Lehre und Rechtsprechung besteht auch für Aussetzungszinsen eine solche Abhängigkeit von einer Berufungserledigung betreffend eine ausgesetzte Abgabe (vgl. Ritz, BAO³, § 209a, Tz 6; VwGH 26. 9. 2000, 2000/13/0120).

Aus dieser Rechtslage folgt für den Streitfall, dass die Festsetzung der Aussetzungszinsen im Hinblick auf § 212a Abs. 5 BAO von der Erledigung der für die Aussetzung maßgeblichen Berufungen abhing, welche vor dem Eintritt der Verjährung eingebracht wurden, und zwar am 31. 8. 1995 gegen den Einkommensteuerbescheid des Finanzamtes Kufstein vom 2. 8. 1995 bzw. am 26. 7. 1995 gegen die eingangs angeführten Nichtfeststellungsbescheide des Finanzamtes Linz.

Da die Berufung insgesamt nicht berechtigt war, musste diese abgewiesen werden.

Innsbruck, am 5. Februar 2009