

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Franzensbrückenstraße 5 Tür DG, 1020 Wien, und Royal Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH, Gudrunstraße 141, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 04.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 02.03.2016, betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 01.04.2016 wird Folge gegeben und der Bescheid vom 02.03.2016 aufgehoben.

Gemäß § 212a BAO wird die beantragte Aussetzung der Einhebung bewilligt. Zusätzlich zu der bereits mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.05.2016 verfügten Aussetzung der Einhebung wird die Aussetzung der Einhebung der nachstehend angeführten Abgaben gemäß § 212a BAO verfügt:

Einkommensteuer 2009	227.310,19
Umsatzsteuer 2009	588,98

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Beschwerde vom 16.12.2015 gegen die Abgabenbescheide stellte der Beschwerdeführer (Bf) den Antrag auf Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) von € 1.707.073,02. Der Aussetzungsbetrag setze sich wie folgt zusammen:

Einkommensteuer 2009	293.063,04
Anspruchszinsen 2009	26.515,75
Umsatzsteuer 2009	588,98
Einkommensteuer 2010	342.895,00
Anspruchszinsen 2010	29.013,41
Einkommensteuer 2011	263.911,00

Anspruchszinsen 2011	16.368,55
Einkommensteuer 2012	425.078,00
Anspruchszinsen 2012	17.086,44
Einkommensteuer 2013	286.475,00
Anspruchszinsen 2013	6.077,85
Aussetzungsbetrag	1.707.073,02

Die Ausschlussgründe (§ 212a Abs. 2 BAO) lägen nicht vor:

Die Bescheidbeschwerde erscheine nach Lage des Falles erfolgversprechend (lit a); die bekämpften Bescheide seien im Anschluss an eine Außenprüfung - daher von Amts wegen, somit ohne bzw gegen seinen Willen - ergangen (lit b) und das Verhalten des Bf sei nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der ausgesetzten Abgabe gerichtet (lit c).

Dieser Antrag erweise sich sohin als berechtigt.

Mit Bescheid vom 02.03.2016 wies die Abgabenbehörde den Antrag des Bf vom 16.12.2015 um Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO ab.

Die Beschwerde vom 16.12.2015, die trotz Ankündigung nicht ergänzt worden sei, sei aufgrund der sehr allgemein gehaltenen Einwendungen gegen die im BP-Bericht vom 9.11.2015 ausführlich dargestellten Feststellungen wenig erfolgversprechend.

Mit Eingabe vom 01.04.2016 erhab der Bf gegen den Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages das Rechtsmittel der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte dieses aus wie folgt:

„Die Begründung des angefochtenen Bescheides ist kurz und bündig. Sie lautet:

„Ihr Antrag vom 16.12.2015 um Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a der Bundesabgabenordnung wird abgewiesen.

Die Beschwerde vom 16.12.2015, die trotz Ankündigung nicht ergänzt wurde, ist aufgrund der sehr allgemein gehaltenen Einwendungen gegen die im BP-Bericht vom 9.11.2015 ausführlich dargestellten Feststellungen wenig erfolgversprechend.

Die Abgabenschuldigkeiten, deren Aussetzung Sie beantragt haben, sind innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.“

Dem ist entgegen zu halten: Dass die gesonderte Begründung noch immer nicht eingereicht ist, ist bedauerlich. Dieser Umstand geht voll zu Lasten des Verfassers dieser Eingabe.

Die Begründung wird in den nächsten zwei Wochen zuverlässig nachgereicht. Spätestens dann erweist sich die Begründung für die Abweisung als unberechtigt und voreilig. Mehr ist dazu hier und jetzt nicht zu sagen.

Demzufolge wird nachstehender Antrag gestellt. Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 möge der Beschwerde Folge geben und den am 16.12.2015 beantragten Zahlungsaufschub bewilligen.

Für den Fall der Vorlage an das BFG stelle ich den Antrag auf stattgebende Erledigung nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung vor dem Einzelrichter (kein voller Senat)."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.05.2016 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde gegen den Bescheid vom 02.03.2016 statt und setzte die Einhebung der nachstehend angeführten Abgaben gemäß § 212a BAO aus:

Abgabe	Fälligkeit	Betrag in Euro
Einkommensteuer 2009	21.12.2015	65.752,85
Anspruchszinsen 2009	21.12.2015	26.515,75
Einkommensteuer 2010	21.12.2015	342.895,00
Anspruchszinsen 2010	21.12.2015	29.013,41
Einkommensteuer 2011	21.12.2015	263.911,00
Anspruchszinsen 2011	21.12.2015	16.368,55
Einkommensteuer 2012	21.12.2015	425.078,00
Anspruchszinsen 2012	21.12.2015	17.086,44
Einkommensteuer 2013	21.12.2015	286.475,00
Anspruchszinsen 2013	21.12.2015	6.077,85
,Aussetzungszinsen 2016	11.04.2016	5.009,03

Diese Aussetzung der Einhebung gelte bis zu dem bescheidmäßig zu verfügenden Ablauf bzw. bis zu ihrem Widerruf.

Mit Eingabe vom 11.05.2016 brachte der Bf vor, dass die Behörde mit der BVE vom 2.5.2016 dem Aussetzungsantrag erwartungsgemäß stattgegeben und erkennbar zum Ausdruck gebracht habe, den Zahlungsaufschub in voller Höhe berücksichtigen zu wollen. Doch bleibt die tatsächliche Umsetzung in zwei Fällen zurück: Die ESt 2009 wurde nur mit € 65.752,85 statt richtigerweise € 293.063,04 (Bescheid liege bei) und die USt 2009 (€ 588,98) überhaupt nicht berücksichtigt. Er beantragt, die fehlenden Aussetzungsbeträge kurzfristig nachzubuchen, um dadurch einen Vorlageantrag zu verhindern.

Mit Bescheid vom 06.06.2016 berichtigte die Abgabenbehörde gemäß § 293 BAO den auf den Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeit enthaltenden Spruch der Beschwerdevorentscheidung vom 2.5.2016 betreffend Aussetzung der Einhebung insofern, als er von stattgegeben, auf teilweise stattgegeben abgeändert wurde.

Gegenüber der zu berichtigenden Beschwerdevorentscheidung ergäben sich bei den ausgesetzten Abgaben keine betraglichen Änderungen.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Die Berichtigung war gemäß § 293 BAO vorzunehmen, da - wie nach Abfertigung der Beschwerdevorentscheidung und aufgrund des Schreibens des steuerlichen Vertreters vom 11. Mai 2016 - festgestellt wurde, dass der Inhalt des Bescheidspruches nicht auf teilweise Stattgabe sondern auf Stattgabe lautete.

Da der zum Zeitpunkt der Bewilligung des AEH-Antrags auf dem Abgabenkonto aufscheinende Rückstand € 1.484.182,88 betrug, wurde in Summe nur dieser Betrag ausgesetzt.

Dies führte dazu, dass die ältesten Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2009 und Einkommensteuer 2009 nicht bzw. nur zum Teil auszusetzen waren.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 2. Mai 2016 sollte daher nicht zum Ausdruck gebracht werden, dass der Zahlungsaufschub in der vollen beantragten Höhe von € 1.712.082,05 bewilligt werde. Es kam daher zu einem Auseinanderklaffen von tatsächlichem Bescheidwillen und der formellen Erklärung des Bescheidwillens, die zu berichtigen war (siehe Ritz, BAO Kommentar<sup>5</sup>, § 293 Tz 1 und 7, Seite 857f).

Bei der Ermessensübung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit Vorrang einzuräumen.“

Mit Eingabe vom 07.07.2016 erhab der Bf durch seinen Vertreter aus Anlass der als „Bescheid gemäß § 293 BAO zur Beschwerdevorentscheidung vom 2.5.2016 betreffend Aussetzung der Einhebung“ bezeichneten Erledigung (Verf 293b) vom 6.6., zugestellt am 8.6.2016, nachstehendes doppelgleisiges Rechtsmittel, bestehend aus einer Bescheidbeschwerde gegen eben diese Erledigung und einem Vorlageantrag auf Grund der in diesem Bescheid zitierten Beschwerdevorentscheidung vom 2.5.2016 und führte dieses aus wie folgt:

„Die eingangs zitierte Erledigung vom 6.6.2016 ist bereits aus prozessualen Gründen unhaltbar: Ein Berichtigungsbescheid nach § 293 BAO tritt nicht an die Stelle des zu berichtigenden Bescheides (hier: BVE vom 2.5.2016), sondern ergänzt ihn und bildet mit ihm eine Einheit (zB VwGH 26.6.1992, 89/17/0039; Ritz BAO<sup>5</sup> § 293 Tz 19; BMF 9.1.2008, AÖFV 2008/62, Pkt. 5.1. letzter Absatz). Deshalb hätte das Anfechtungsobjekt richtigerweise als BVE (genauer: Ergänzung zur BVE vom 2.5.2016) ergehen müssen. Stattdessen ist sie trotz ihres expliziten Hinweises, Annex zu besagter BVE zu sein, als Erstbescheid ergangen.

Um die Sache zu entkomplizieren, regen wir an, beide Erledigungen gemäß § 299 BAO aufzuheben und durch eine neue BVE zu ersetzen, die dem Willen der Behörde widerspiegelt.

Diese Bescheidbeschwerde richtet sich gegen die als "Bescheid gemäß § 293 BAO zur BVE vom 2.5.2016 betr. Aussetzung der Einhebung bezeichnete Erledigung vom 6.6., zugestellt am 8.6.2016.

Dieser Vorlageantrag richtet sich gegen die BVE vom 2.5.2016. Bemerkt sei: An sich sind auf § 293 BAO gestützte Bescheide nur im Ausmaß der Berichtigung anfechtbar. Doch kann ausnahmsweise auch der zu berichtigende Bescheid (hier: die BVE vom 2.5.2016) angefochten werden, wenn erst aus der berichtigten Fassung zu erkennen ist, dass und in welchem Ausmaß dieser einen Eingriff in die Rechte oder rechtlichen Interessen des Betroffenen bedeutet (zB VwGH 18.6.1974, 278/74; 31.7.2013, 2010/13/0003; Ritz BAO<sup>5</sup> § 293 Tz 20). Das ist hier der Fall: Dass die Behörde unserem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht zur Gänze, sondern bloß teilweise stattgeben wollte, ist seit dem Bescheid vom 6.6.2016 erkennbar. Wäre das Adverb „teilweise“ bereits im Spruch besagter BVE enthalten gewesen, so hätten wir schon damals darauf mit einem Vorlageantrag reagiert.

Wir erachten die Abstriche von dem beantragten Zahlungsaufschub für unzulässig. Zumal es für das Ausmaß der Aussetzung der Einhebung nicht darauf ankommen kann und darf, ob auf dem Abgabekonto ein Guthaben vorhanden ist bzw in welcher Höhe. Konsequent zu Ende geführt bedeutet dies, dass § 212a BAO bei einem entsprechend hohen Guthaben seine Bedeutung verlöre. Dann würde aber wieder jener Zustand hergestellt werden, der den VfGH veranlasst hat, in seiner Grundsatzentscheidung zum rechtsstaatlichen Prinzip vom 11.12.1986, G 119/86, VfSlg 11.119, klare Aussagen zu treffen. Anders herum: Die Überlegungen, die das Finanzamt seiner bloß teilweisen Stattgabe zugrunde gelegt hat, machen die Erledigung evident verfassungswidrig.

Demzufolge werden nachstehende Anträge gestellt:

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 möge sowohl die BVE vom 2.5.2016 als auch die hier unmittelbar angefochtene, als „Bescheid gemäß § 293 BAO zur BVE vom 2.5.2016 betr. Aussetzung der Einhebung bezeichnete Erledigung vom 6.6.2016 gemäß § 299 BAO wegen inhaltlicher Unrichtigkeit aus der Welt schaffen und durch eine neue, vollinhaltlich stattgebende BVE ersetzen; sonst den Bescheid vom 6.6.2016 ersatzlos aufheben; und die BVE vom 2.5.2016 dem BFG zur Entscheidung vorlegen. Dieser möge der Beschwerde nach durchgeführter mündlicher Verhandlung vor dem Einzelrichter stattgeben (kein voller Senat)."

Mit Eingabe vom 13.02.2019 zog der Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

#### ***Über die Beschwerde 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 Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.*

*Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.*

*Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind gemäß gemäß § 212a Abs. 6 BAO, falls dies beantragt wurde, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung*

- a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder*
- b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder*
- c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder*
- d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder*
- e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7 erfolgte.*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 25. November 1997, 97/14/0138) ist es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen, sondern haben die Abgabenbehörden bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung die Erfolgsaussichten lediglich anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen, wobei nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. September 1993, 93/17/0055, insbesondere auch auf die jeweils herrschende (insbesondere publizierte) Rechtsprechung Bedacht zu nehmen ist. Ein Rechtsmittel erscheint nur insoweit wenig erfolgversprechend, als seine Erfolglosigkeit offenkundig ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Berufung etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Berufungsbegehren mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen oder auf eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt.

Da der Bf mit Eingabe vom 12. April 2016 die in der Beschwerdeschrift vom 16.12.2015 angekündigte Ergänzung nachholte, ging die Abgabenbehörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 02.05.2016 zu Recht vom Vorliegen einer erfolgversprechenden Beschwerde aus, sodass eine Aussetzung gemäß § 212a BAO grundsätzlich zu gewähren war.

Bestritten wurde die mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.05.2016 gewährte Aussetzung der Einhebung insofern, als die ESt 2009 nur mit € 65.752,85 statt richtigerweise € 293.063,04 und die USt 2009 (€ 588,98) überhaupt nicht berücksichtigt worden sei.

Laut Aktenlage wurden die Nachforderungen an Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 293.063,04 und Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 588,98 mit Bescheiden vom 12.11.2015 vorgeschrieben, sodass sich für die Einkommensteuer 2009 eine Fälligkeit zum 21.12.2015 ergab. Die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2009 trat gemäß § 21 UStG am 15.02.2010 ein, sodass gemäß § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist bis 21.12.2015 zustand.

Zum Zeitpunkt der Festsetzung der antragsgegenständlichen Abgabennachforderungen befand sich am Abgabenkonto des Bf ein aus der USt 09/15 resultierendes Guthaben in Höhe von € 61,20. Weiters erfolgte am 29.12.2015 die Umbuchung der Beträge von € 200.000,00 (mit Wirksamkeit 25.04.2014) und € 21.000,00 (mit Wirksamkeit 02.05.2014), auf das Abgabenkonto des Bf, wobei diese gemäß § 214 Abs. 1 BAO vorerst auf die dem Fälligkeitstag nach älteste verbuchte Abgabenschuldigkeit (USt 2009 in Höhe von € 588,98) und der verbleibende Betrag sodann auf die früher verbuchte Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 293.063,04 zu verrechnen war. Somit haftete die Umsatzsteuer 2009 im Zeitpunkt der Gewährung der Aussetzung der Einhebung nicht mehr und die Einkommensteuer 2009 mit € 65.752,85 unberichtet aus.

Entgegen der Meinung der Abgabenbehörde, dass sich aus dem Wesen eines Zahlungsaufschubes ergebe, dass ein solcher für bereits entrichtete Abgaben grundsätzlich nicht in Betracht komme, sind Ausnahmen von diesem Grundsatz insbesondere im § 212a Abs. 6 BAO vorgesehen. Lediglich Beträge, die nicht durch Verwendung von sonstigen Gutschriften oder Guthaben, sondern durch Zahlung getilgt wurden, können nicht, gestützt auf § 212a Abs 6, in eine Aussetzung der Einhebung einbezogen werden (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, Bundesabgabenordnung, § 212a Anm 59). Allerdings wird in der Literatur zudem eine Aussetzung bei vorangegangener Abgabenentrichtung auch außerhalb der im Abs. 6 leg. cit. angeführten Tatbestände als zulässig erachtet, da bei der Auslegung der die Aussetzung regelnden Bestimmungen Rechtsschutzüberlegungen im Vordergrund stehen (vgl. RV/0525-I/03).

Die Tilgung der Abgabenschuldigkeiten durch die Verwendung des Guthabens von € 61,20 (USt 2009) erfolgte vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides, die durch Verwendung von sonstigen Gutschriften nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung am 16.12.2016. Da in diesem Aussetzungsantrag die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 293.063,04 und Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 588,98 beantragt wurde, liegen sowohl der in § 212a Abs. 6 BAO geforderte Antrag als auch die Voraussetzungen des § 212a Abs. 6 lit c BAO respektive § 212a Abs. 6 lit d BAO vor, sodass aufgrund der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung auch die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen waren.

Die Abweisung des Antrags auf Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 02.03.2016 erfolgte daher zu Unrecht, sodass dieser Bescheid aufzuheben war.

Da bereits mit Beschwerdevorentscheidung - abgesehen von der ESt 2009, welche nur mit € 65.752,85 statt richtigerweise € 293.063,04 ausgesetzt wurde und der USt 2009

in Höhe von € 588,98 - die Aussetzung der Einhebung bewilligt und am Abgabenkonto verbucht wurde, war lediglich zusätzlich zur Beschwerdeentscheidung die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 227.310,19 und der Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 588,98 zu verfügen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

**Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 5. März 2019