



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., M., M.-Str. 7, vertreten durch die Dr. Elmar Giesinger Steuerberatungs GmbH, 6844 Altsch, Bauern 17, vom 29. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Mag. Thomas Huemer, vom 8. Oktober 2004 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zusammenhang mit den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2002 und 2003 beantragte die Bw. die Aussetzung der Einhebung der strittigen Beträge in Höhe von 3.513,86 € für 2002 sowie von 7.304,00 € für 2003.

Mit Bescheid vom 8. Oktober 2004 wurde dieser Aussetzungsantrag stattgebend erledigt, wobei jedoch antragswidrig für 2002 Beträge in Höhe von 3.513,86 € und von 760,52 € ausgesetzt wurden. Für das Jahr 2003 erfolgte keine Aussetzung.

Gegen diesen Bescheid brachte die Bw. durch ihre ausgewiesene Vertreterin mit Schriftsatz vom 29. Oktober 2004 das Rechtsmittel der Berufung ein. In der Begründung wurde im Wesentlichen die zwar stattgebende, jedoch antragswidrige Erledigung beanstandet, und beantragt, für 2003 die begehrte Aussetzung der Einhebung in Höhe von 7.304,00 € zu bewilligen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2004 wurde der Berufung gegen den Bescheid über die Aussetzung der Einhebung 2002 stattgegeben und der irrtümlich zusätzlich ausgesetzte Betrag in Höhe von 760,52 € storniert. Die Berufung gegen den Bescheid über die Aussetzung der Einhebung 2003 wurde mit der Begründung abgewiesen, der Einkommensteuerbescheid 2003 hätte keine Nachforderung, sondern eine Abgabengutschrift ergeben. Gemäß § 212a BAO sei daher eine Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung nicht zulässig.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat. Unter Bezugnahme auf die Berufungsvorentscheidung vom 23. November 2004 wurde ergänzend vorgebracht, das Finanzamt stütze sich bei der Abweisung der Aussetzung der Einhebung 2003 auf die gesetzliche Formulierung von § 212a BAO. Danach sei die Einhebung einer Abgabe insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweiche, zurückzuführen sei. Ob eine Abgabengutschrift oder Nachzahlung in einem Steuerbescheid erfolge, hänge jedoch wesentlich von den bisher festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen ab. Diese bisher geleisteten Vorauszahlungen würden der festgesetzten Einkommensteuer gegenübergestellt. Nach Ansicht der Bw. sei Inhalt und Zweck des § 212a BAO die Aussetzung jener Steuer, die Gegenstand des Berufungsverfahrens sei. Hätte das Finanzamt dem Begehren der Bw. in der ersten Instanz stattgegeben, hätte die festgesetzte Einkommensteuer nicht 14.692,20 €, sondern 7.388,20 € betragen. Die Abgabengutschrift im Einkommensteuerbescheid 2003 vom 19. Juli 2004 wäre somit um 7.304,00 € höher gewesen. Es entspräche nicht dem Sinn des § 212 a BAO, dass die Finanzverwaltung die im Jahre 2003 bezahlten Einkommensteuervorauszahlungen solange zurückbehalten könne, bis ein unter Umständen jahrelanges Berufungsverfahren beendet sei. Die Vorauszahlungen würden anlässlich der erstmaligen Festsetzung über ein Kalenderjahr abgerechnet. Im weiteren Verfahren würden dann die bisher festgesetzten Beträge den neu festgesetzten gegenübergestellt. Gegenstand des § 212 a BAO sei der Abgabebetrag, der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebe und nicht ein Betrag, der je nach Höhe der Vorauszahlungen des jeweiligen Jahres mehr oder weniger auf Zufall beruhe. Sinngemäß sei daher die Regelung des § 212a BAO, die für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung eine Nachforderung voraussetze, auch auf eine Fallkonstellation zu übertragen, in der ein Bescheid angefochten werde, aus dem eine Gutschrift resultiere.

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. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gegenständlich steht in Streit, ob eine Aussetzung der Einhebung bedingt, dass aus der bescheidmäßigen Festsetzung einer Abgabe eine Nachforderung resultiert.

Die Bw. vertritt sinngemäß die Rechtsmeinung, es sei hierbei nicht auf den Wortlaut des § 212a Abs. 1 BAO Bedacht zu nehmen, sondern auf Inhalt und Zweck dieser Norm. Ob aus einem Einkommensteuerbescheid eine Gutschrift oder eine Nachzahlung resultiere, hänge primär von der Höhe der Vorauszahlungen und somit mehr oder weniger vom Zufall ab. Zweck des § 212a BAO sei die Aussetzung des berufungsgegenständlichen Abgabebetrages, also jenen Betrages, der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebe. Es entspräche nicht dem Sinn des § 212 a BAO, dass die Finanzverwaltung strittige Abgaben solange zurückbehalten könne, bis ein unter Umständen jahrelanges Berufungsverfahren beendet sei, lediglich weil ein Einkommensteuerbescheid auf Grund zu hoch festgesetzter und bereits getilgter Einkommensteuervorauszahlungen eine Gutschrift zur Folge hatte. Sinngemäß sei daher die Regelung des § 212a BAO, die für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung eine Nachforderung voraussetze, auch auf eine Fallkonstellation zu übertragen, in der ein Bescheid angefochten werde, aus dem eine Gutschrift resultiere.

Das Institut der Aussetzung der Einhebung wurde in der BAO geschaffen, um den Berufungswerber nicht einseitig mit den Zahlungspflichten oder zumindest mit den negativen Rechtsfolgen eines Bescheides zu belasten. Anlass für die Einrichtung dieses Instituts war das Erkenntnis des VfGH vom 11.12.1986, G 119/86, mit welchem die Bestimmung des § 254 BAO, wonach durch die Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird, als verfassungswidrig aufgehoben wurde. Diese Entscheidung wurde im Wesentlichen damit begründet, das rechtsstaatliche Prinzip verlange, dass Rechtsschutzeinrichtungen - wie die Berufung - ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssen. Es gehe daher nicht an, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung so lange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt sei. Der VfGH räumte allerdings ein, dass der Gesetzgeber auch das Interesse der Gebietskörperschaften an regelmäßig fließenden Einnahmen zu berücksichtigen

habe. Demgegenüber müsse die Interessensposition des Abgabepflichtigen Einschränkungen auf sich nehmen.

Diesen Interessensabwägungen trug der Gesetzgeber bei der Schaffung der Aussetzungsbestimmung – bei unveränderter Wiedereinführung des § 254 BAO – Rechnung, weshalb er dem Berufungswerber nur unter bestimmten Voraussetzungen einen Rechtsanspruch auf Zahlungsaufschub einräumte.

Eine der in § 212a Abs 1 BAO normierten Voraussetzungen für eine erfolgreiche Antragstellung bedingt, dass aus der bescheidmäßigen Festsetzung der Abgabe eine Nachforderung resultiert. Die gegen dieses Erfordernis in der Vergangenheit von Abgabepflichtigen in Beschwerden an den Verfassungs- sowie an den Verwaltungsgerichtshof geäußerten Bedenken wurden von diesen Gerichtshöfen nicht geteilt (siehe dazu z.B. Beschluss des VfGH v. 11. Juni 2002, B 192/02-3; VwGH-Erkenntnis vom 17.10.2002, Zl. 2002/17/0238 sowie die dort zitierten Erkenntnisse). Vielmehr wurde der Standpunkt vertreten, es erweise sich nicht nur als sachlich gerechtfertigt, sondern auch als unmittelbar evident, dass die Einhebung einer Abgabe nur dann ausgesetzt werden kann, wenn Einhebungsschritte in Betracht kommen. Dies ist aber bei einer bereits entrichteten Abgabe nicht der Fall.

Der unabhängige Finanzsenat teilt diesen auch in der Lehre (Ritz, BAO-Kommentar², Tz 13f zu § 212a; Stoll, BAO-Kommentar, S. 2269f; RdW 1987, 275f) einhellig vertretenen Standpunkt der Judikatur. Eine gegenteilige Auffassung würde zum einen dem klaren Wortlaut des § 212a Abs. 1 BAO, aber auch dem Zweck dieser Norm und dem Willen des historischen Gesetzgebers widersprechen, da – wie obig dargelegt - auf Grund des angestrebten Interessens-ausgleiches zwischen Abgabengläubiger und Abgabenschuldner durch die Schaffung der Aussetzungsbestimmung einer Berufung nur beschränkt faktische Effizienz gewährt werden sollte.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 1. April 2005