



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, vertreten durch Mag. Harald Schuh, Mag. Christian Atzwanger, Rechtsanwälte, 4020 Linz, Lüfteneggerstraße 12, vom 19. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 15. März 2010 über die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung von Abgaben gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 27.1.2009 nahm das Finanzamt den Berufungswerber für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma X GmbH i.L. im Ausmaß von 19.293,82 € gemäß §§ 9, 80 BAO in Anspruch.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 27.2.2009 Berufung erhoben, und die Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß § 212a BAO bis zur Erledigung der Berufung beantragt.

Mit Berufungsentscheidung vom 10.3.2010, RV/0456-L/09, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, wurde der Berufung teilweise stattgegeben, und die Haftungsschuld auf 8.613,99 € eingeschränkt.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 15.3.2010 den Aussetzungsantrag vom 27.2.2009 mit der Begründung ab, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung mit Berufungsentscheidung vom 10.3.2010 erledigt worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung vom 19.4.2010. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes sei die gegenständliche Steuerrechtssache mit der Berufungsentscheidung vom 10.3.2010 nicht erledigt, da gegen diese noch das Rechtsmittel der VwGH-Beschwerde offen stehen, welches der Berufungswerber auch ergreifen werde, "sodass eine Aussetzung durchaus noch relevant" sei. Es möge daher der die "Einbringung" des dem Berufungswerber vorgeschriebenen Betrages von insgesamt "€ 19.293,82" bis zur Erledigung der noch einzubringenden VwGH-Beschwerde ausgesetzt werden, da keine Gründe für eine Nichtbewilligung im Sinne des § 212a Abs. 2 BAO vorlägen.

Mit Schriftsatz vom 23.4.2010 wurde eine beim Verwaltungsgerichtshof zu Zl. 2010/16/0079 protokollierte Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung vom 10.3.2010 erhoben und gemäß § 30 Abs. 2 VwGG beantragt, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen (AW 2010/16/0016).

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.

Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint, oder insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist (§ 212a Abs. 2 BAO).

Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus

Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen (§ 212a Abs. 3 BAO).

Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden (§ 212a Abs. 4 BAO).

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht 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 Berufungsvorentscheidung (lit. a) oder Berufungsentscheidung (lit. b) oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung (lit. c) 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. Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein (§ 212a Abs. 5 BAO).

Die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung von Abgaben setzt schon nach dem Gesetzeswortlaut voraus, dass eine dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung noch anhängig ist. Ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung kommt die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht (so z.B. VwGH 3.10.1996, 96/16/0200; vgl. auch VwGH 6.7.2006, 2006/15/0193). Über die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Haftungsberufung wurde mit Berufungsentscheidung vom 10.3.2010 bereits abgesprochen.

Es besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wegen der Erhebung einer Bescheidbeschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen (vgl. dazu aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beispielsweise VwGH 30.6.1994, 94/15/0056, VwGH 20.2.1996, 94/13/0266, VwGH 27.5.1998, 98/13/0044, VwGH 28.5.2002, 96/14/0157; VwGH 25.11.2002, 2002/14/0126; VwGH 7.8.2003, 2000/16/0573).

Die Aussetzung der Einhebung dient dem Ziel der faktischen Effizienz von *Berufungen*, nicht von Beschwerden an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts. Der faktischen Effizienz derartiger Beschwerden dienen die Bestimmungen der §§ 30 VwGG und § 85 VfGG, wonach die Gerichtshöfe den Beschwerden aufschiebende Wirkung zuerkennen können. Diese Bestimmungen wären überflüssig, würde man eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO auch bei Vorliegen von Beschwerden an den Verfassungs- oder Verwaltungsgerichtshof

für zulässig erachten. Abgesehen davon widerspräche eine solche Rechtsansicht dem klaren Wortlaut der Bestimmung des § 212a BAO, die eine anhängige *Berufung* voraussetzt. Im gegenständlichen Fall liegt jedoch kein offenes Berufungsverfahren mehr vor, das allein nach § 212a BAO die Aussetzung der Abgabeneinhebung ermöglichen würde (VwGH 31.7.2002, 2002/13/0136).

Es war im vorliegenden Fall aber auch aus folgenden Gründen nicht erforderlich, dem Aussetzungsantrag (allenfalls nur teilweise) stattzugeben und unmittelbar darauf gemäß § 212a Abs. 5 lit. b BAO den Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen, um den Berufungswerber nicht um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7 BAO, die Hemmungswirkung des § 230 Abs. 6 und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag zu bringen:

Einem Aussetzungsantrag kommen zwei Rechtswirkungen zu. Gemäß § 230 Abs. 6 BAO dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (vollstreckungshemmende Wirkung).

Gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5, oder 6 gehemmt ist (säumniszuschlagshemmende Wirkung).

Durch diese Bestimmungen wird sichergestellt, dass für den Rechtsschutzsuchenden mit dem Aussetzungsantrag ein Aufschub der Zahlungsverpflichtung bewirkt wird.

Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu (§ 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO).

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO ist eine mittels Haftungsbescheid geltend gemachte Haftungsschuld binnen einer Frist von einem Monat (ab Zustellung des Haftungsbescheides) zu entrichten. Wird innerhalb dieser Frist nicht nur gegen den Haftungsbescheid Berufung erhoben, sondern gleichzeitig auch die Aussetzung der Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben beantragt, liegt ein zeitgerechter Aussetzungsantrag im Sinne des § 212a Abs. 7 zweiter Satz vor, dem vollstreckungs- und säumniszuschlagshemmende Wirkung zukommt.

Bei Abweisung eines solchen zeitgerechten Aussetzungsantrages steht zur Entrichtung der Haftungsschuld gemäß § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO eine Nachfrist von einem Monat (ab Zustellung des Abweisungsbescheides) zu.

Gemäß § 230 Abs. 2 BAO dürfen während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden. Gemäß der bereits zitierten Bestimmung des § 217 Abs. 4 lit. b BAO fällt während dieser Zeit auch kein Säumniszuschlag an. Innerhalb der Nachfrist des § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO dauert daher die vollstreckungs- und säumniszuschlagshemmende Wirkung des Aussetzungsantrages fort.

Wird innerhalb dieser Nachfrist gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages Berufung erhoben, ist auf die Bestimmung des § 212a Abs. 4 BAO Bedacht zu nehmen. Demnach sind die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

Die beiden Wirkungen von Aussetzungsanträgen (Vollstreckungs- und Säumniszuschlagshemmung) kommen daher auch Berufungen gegen die Abweisung von Aussetzungsanträgen zu (Ritz, BAO³, § 212a Tz 22).

Wird eine solche Berufung mit Berufungsentscheidung als unbegründet abgewiesen, so ist dieser Spruch so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte, der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt (Ritz, BAO³, § 289 Tz 47 mit Judikaturnachweisen). Für die Entrichtung der Abgabenschuld steht dem Berufungswerber daher die Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe der Berufungsentscheidung zu (§ 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO). Innerhalb dieser Frist besteht somit weiter Vollstreckungshemmung (§ 230 Abs. 2 BAO), und fällt auch gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO kein Säumniszuschlag an.

Kein anderes Ergebnis tritt ein, wenn trotz bereits erledigter Berufung gegen den Haftungsbescheid einer Berufung gegen die Abweisung eines zeitgerechten Aussetzungsantrages stattgegeben, und die Aussetzung der Einhebung bewilligt wird. Gemäß § 212a Abs. 5 BAO ist in diesem Fall aufgrund der bereits erfolgten Erledigung der Berufung gegen den Haftungsbescheid gleichzeitig auch wieder der Ablauf der bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, da – wie bereits oben ausgeführt – Beschwerden an die Höchstgerichte eine weitere Aussetzung der Einhebung nicht rechtfertigen können. Für die Entrichtung der Abgaben steht sodann gemäß § 212a Abs. 7 erster Satz BAO eine Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung zu. Innerhalb dieser Frist besteht ebenfalls

Vollstreckungshemmung (§ 230 Abs. 2 BAO), und fällt gemäß § 217 Abs. 4 lit. b BAO kein Säumniszuschlag an.

Der unabhängige Finanzsenat teilt daher in jenen Fällen, in denen ein zeitgerechter Aussetzungsantrag vorliegt, die vom Verwaltungsgerichtshof in der Vergangenheit mehrfach ausgesprochene Ansicht, dass ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung eine Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht kommt. Eine solche ist in diesen Fällen auch nach dem Normzweck (Effizienz des Rechtsschutzes) nicht erforderlich, da die Abweisung des Aussetzungsantrages hinsichtlich der säumnis- und vollstreckungshemmenden Wirkung zu keinem anderen Ergebnis führt wie die nachträgliche Bewilligung der Aussetzung der Einhebung samt dem gleichzeitig zu verfügenden Ablauf derselben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. Mai 2010