



GZ. RV/0254-W/05,
miterledigt RV/2031-W/04
RV/0020-W/05 RV/0021-W/05
RV/0022-W/05 RV/0224-W/05
RV/0235-W/05 RV/0236-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw.,

I.	vom 10. Juli 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11. Juni 2002 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO,
II.	vom 17. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 13. Juni 2003 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO,
III.	vom 22. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 10. April 2003 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO,
IV.	vom 20. Juni 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 14. Mai 2003 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO,
V.	vom 27. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20. Juli 2004 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen gemäß § 212a Abs. 9 BAO,
VI.	vom 17. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 15. Dezember 2004 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen gemäß § 212a Abs. 9 BAO,
VII.	vom 17. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 15. Dezember 2004 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO

entschieden:

I.	Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
II.	Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

III.	Der Berufung wird insoweit Folge geleistet, als der Zahlungstermin nunmehr mit 23. Mai 2003 bestimmt wird.. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.
IV.	Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.
V.	Der Berufung wird stattgegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.
VI.	Der Berufung wird insoweit Folge geleistet, als die Aussetzungszinsen nunmehr mit € 93,05 festgesetzt werden. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.
VII.	Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die in der am 14. April 1997 gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1990-1994 vom 24. März 1997 eingebrachten Berufung vom Berufungswerber (Bw.) bis zur Erledigung der Berufung beantragte Aussetzung der Einhebung der am 2. bzw. 5. Mai 1997 in Höhe von S 468.305,00 (€ 34.033,05) zu entrichtenden Umsatz- und Einkommensteuer 1990-1994 wurde mit Bescheid vom 30. April 1997 bewilligt.

Auf Grund der am 15. Februar 2002 ergangenen - teilweise stattgebenden - Berufungentscheidung betreffend U, E 90-94, wodurch die Zahllasten auf € 16.589,61 reduziert wurden, wurden gemäß § 212a Abs 5 BAO mit Bescheid vom 12. März 2002 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt und gemäß § 212a Abs 9 BAO für den Zeitraum 5. Mai 1997 bis 12. März 2002 Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.165,00 vorgeschrieben.

Da sich nachträglich herausgestellt hätte, dass die durch Hinterlegung zunächst vorgenommene Zustellung der Berufungsentscheidung vom 15. Februar 2002 infolge Ortsabwesenheit des Bw. fehlgeschlagen wäre, wurde diese nunmehr mit Wirksamkeit der Hinterlegung vom 27. März 2002 zugestellt.

Gegen die Bescheide betreffend Verfügung des Ablaufes und Festsetzung von Aussetzungszinsen brachte der Bw. am 5. April 2002 rechtzeitig die Berufung ein und brachte vor, dass zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Bescheide, dem 12. März 2002, das Berufungsverfahren gegen die der Aussetzung zugrunde liegenden Umsatz- und Einkommensteuerbescheide mangels Zustellung noch nicht beendet gewesen wäre, weshalb die Voraussetzungen für die Erlassung eines Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung bzw. die Festsetzung von Aussetzungszinsen bei Bescheiderlassung nicht gegeben gewesen wären.

Der Bw. beantragte die Aufhebung der angefochtenen Bescheide sowie die Aussetzung der Einhebung der betroffenen Abgabenschuldigkeiten bzw. der Aussetzungszinsen und ersuchte abschließend, bei der Berechnung der Aussetzungszinsen die am Abgabenkonto infolge der Veranlagungen für die Jahre 1995 bis 2002 bestehenden "Guthaben" gemäß § 212a Abs 6 BAO anzurechnnen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 wurde der Berufung stattgegeben und die Bescheide betreffend Verfügung des Ablaufes und Festsetzung von Aussetzungszinsen aufgehoben. Begründend wurde ausgeführt, dass die dem Ablauf zugrunde liegende Berufungsentscheidung erst am 18. März 2002 zugestellt worden wäre.

Das Finanzamt erklärte, die Fälligkeit der Abgaben unter weiterer Auslegung des § 212a Abs 7 BAO nunmehr mit 2. Mai 2002 festzusetzen.

Schließlich stellte das Finanzamt fest, dass die beantragte Anrechnung bei der Berechnung der Aussetzungszinsen nicht hätte durchgeführt werden können, da die Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen durch ein während der Wirksamkeit einer Aussetzung der Einhebung auf dem Abgabenkonto ausgewiesenes Guthaben - unabhängig von der Dauer seines Bestehens - nicht gemindert werden würde (VwGH 25.6.1997, 94/15/0167).

Mit Schreiben vom 29. April 2002 beantragte der Bw. die Herstellung des zufolge Aufhebung des Ablaufbescheides gebotenen ursprünglichen Rechtszustandes, da ein aufgehobener Bescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehören und damit auch keine Rechtswirkungen entfalten würde. Deshalb würde der Bescheid über die Bewilligung der Aussetzung vom 30. April 1997 wieder in Kraft treten und wären die festgesetzten Aussetzungszinsen auf dem Abgabenkonto auch kassenmäßig wieder abzuschreiben.

Weiters brachte der Bw. vor, dass zwar zutreffenderweise eine Verwendung von Abgabengutschriften für ausgesetzte Abgaben von Amts wegen nicht zulässig wäre, diesfalls jedoch das Finanzamt die angeführten Abgabengutschriften auf sein Konto hätte überweisen müssen. Die Einbehaltung auf dem Abgabenkonto im Sinne der Berufungsvorentscheidung wäre jedenfalls rechtswidrig.

Gemäß § 212a Abs 8 BAO stünde ihm jedoch das Recht zu, diese Abgabengutschriften für die ausgesetzten Abgaben zu verwenden ("auf Verlangen des Abgabepflichtigen"). Von diesem Recht habe er in seiner Berufung vom 5. April 2002 Gebrauch gemacht, um künftige Verrechnungen von Aussetzungszinsen zu vermeiden.

Für den Fall, dass das Finanzamt diesem Verlangen nicht termingerecht (rückwirkend ab Entstehung der Gutschriften) nachkommen würde, beantragte der Bw. die sofortige Aus-

zahlung dieser Gutschriften im Sinne seiner Anträge auf Jahresausgleich bzw. Arbeitnehmerveranlagung.

Mit Bescheid vom 5. Juni 2002 setzte das Finanzamt für den Zeitraum 5. Mai 1997 bis 27. März 2002 erneut Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.190,71 fest und führte begründend aus, dass die Aussetzungszinsen für jene Abgabenschuldigkeiten vorzuschreiben gewesen wären, für die auf Grund des Aussetzungsbescheides vom 30. April 1997 ein Zahlungsaufschub eingetreten wäre. Die Zinsen wären bis 27. März 2002 zu berechnen gewesen, da an diesem Tag die Entscheidung der Finanzlandesdirektion zugestellt worden wäre. Weiters brachte das Finanzamt vor, dass eine neuerliche Aussetzung der Einhebung mit anschließendem Ablauf buchungstechnisch nicht mehr möglich gewesen wäre, da zum Zeitpunkt der Berufung vom 5. April 2002 die Zustellung der Entscheidungen bereits vollzogen gewesen wäre.

Mit Bescheid vom 11. Juni 2002 wies das Finanzamt den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1991-1994, Umsatzsteuer 1992-1994 sowie von Aussetzungszinsen vom 5. April 2002 mit der Begründung ab, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden wäre, und setzte für den Zeitraum 3. Mai 2002 bis 11. Juni 2002 Aussetzungszinsen in Höhe von € 51,70 fest.

In der am 10. Juli 2002 rechtzeitig eingebrachten Berufung gegen den Bescheid vom 5. Juni 2002 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen über € 3.190,71 sowie die Bescheide vom 11. Juni 2002 betreffend Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung sowie Festsetzung von Aussetzungszinsen über € 51,70 brachte der Bw. vor, dass mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 die Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie Festsetzung von Aussetzungszinsen aufgehoben worden wären, weshalb eine Festsetzung von Aussetzungszinsen unzulässig sei.

Darüber hinaus wäre über den Ablauf der Aussetzung durch die aufhebende Berufungsvorentscheidung bereits rechtsgültig entschieden worden, weshalb eine neuerliche Entscheidung wegen res iudicata nicht möglich wäre. Da aber ein neuerlicher Bescheid nicht ergangen wäre, ist die Festsetzung von Aussetzungszinsen rechtswidrig, da gemäß § 212a Abs 9 BAO Aussetzungszinsen vor der Erlassung des Antrags auf Aussetzung der Einhebung erledigenden Bescheides nicht festzusetzen wären.

Weiters wandte der Bw. ein, dass sich die Berechnung der Aussetzungszinsen in den angefochtenen Bescheiden wesentlich von der des angefochtenen Erstbescheides unterscheiden würde und eine Nachvollziehung nicht möglich wäre, weshalb Bedenken im Sinne des Art 18 B-VG geltend gemacht würden.

Schließlich brachte der Bw. vor, dass seit Fälligkeit der Abgaben, der Zustellung der Berufungsentscheidung, der Aufhebung des Ablaufbescheides sowie der "Ablehnung" des Aussetzungsantrages mehr als fünf Jahre verstrichen wären, weshalb diese Abgaben gemäß § 238 Abs. 1 BAO nicht mehr eingehoben werden dürften.

Die Bescheide wären daher ersatzlos aufzuheben und die Gutschriften an Einkommensteuern 1995-2002 sofort zurückzuzahlen.

Abschließend ersuchte der Bw. um Aussetzung der Einhebung des in Höhe von € 15.790,46 bestehenden Rückstandes bis zur Erledigung der Berufungen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2002 wies das Finanzamt die Berufung betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.190,71 ab und führte begründend aus, dass der Bescheid vom 12. März 2002 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 aufgehoben worden wäre, da er vorzeitig erlassen worden wäre, weshalb der nunmehr angefochtene Bescheid vom 5. Juni 2002 auszufertigen gewesen wäre. Der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 12. März 2002 wäre durch die Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 mit der "Bedingung" aufgehoben worden, dass unter Berücksichtigung des § 212a Abs 7 BAO dieser Bescheid über den Ablauf der Einhebung nunmehr wieder in Kraft treten würde, wobei auf den zweiten Satz (gemeint wohl Absatz) der angesprochenen Berufungsvorentscheidung verwiesen wurde (arg. "Die Fälligkeit wird unter weiter Auslegung des § 212a Abs 7 BAO nunmehr mit 2. Mai 2002 festgesetzt.").

Weiters erklärte das Finanzamt, dass mangels gesetzlicher Möglichkeiten Gutschriftszinsen für zu viel geleistete Einkommensteuervorauszahlungen bzw. durch Bescheidberichtigung entstandene Gutschriften für das Jahr 1995 nicht festgesetzt werden könnten.

Ebenso wies das Finanzamt auch die Berufung betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 51,70 mit Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2002 ab. Dazu wurde ausgeführt, dass der neuerliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 11. Juni 2002 abgewiesen worden wäre. Für die vom Aussetzungsbegehr umfasst gewesenen Abgaben wären ab dem Tag der Antragstellung bis zum Zeitpunkt der Erlassung des Abweisungsbescheides gemäß § 212a Abs 9 BAO Aussetzungszinsen vorzuschreiben gewesen. Im gegenständlichen Verfahren werde lediglich über die Rechtmäßigkeit der Aussetzungszinsenvorschreibung, nicht aber über andere Ansprüche entschieden.

Mit Schreiben vom 27. September 2002 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufungen betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen über € 3.165,08 (gemeint wohl € 3.190,71) sowie € 51,70 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Aussetzung der Einhebung der angefochtenen Zinsen. Ergänzend wurde ausgeführt, dass die

festgesetzten Aussetzungszinsen dem Grunde nach rechtswidrig wären, da entgegen der Ansicht des Finanzamtes der "Widerrufsbescheid" mit der Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 nicht "bedingt", sondern endgültig aufgehoben worden wäre, weil eine bedingte Aufhebung in den Abgabengesetzen nicht vorgesehen wäre. Daran würde auch der Hinweis auf die geänderte Fälligkeit nichts ändern, da ein aufgehobener Bescheid keine Fälligkeit entfalten könnte.

Des Weiteren wandte der Bw. die Rechtswidrigkeit der festgesetzten Aussetzungszinsen der Höhe nach ein, weil trotz mehrfach gestellter Anträge, die zwischenzeitig festgesetzten Gutschriften gemäß § 212a Abs 6 BAO in die Bewilligung der Aussetzung miteinzubeziehen oder in eventu zurückzuzahlen, diese Gutschriften weder bei der Berechnung der Aussetzungszinsen Berücksichtigung gefunden hätten noch zur Auszahlung gelangt wären.

Diesem Antrag gab das Finanzamt mit Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 statt und hob die Bescheide betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.190,71 sowie € 51,70 mit der Begründung auf, dass noch kein Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung ergangen wäre.

Mit Bescheid vom 10. April 2003 verfügte das Finanzamt nunmehr den Ablauf der Aussetzung der Einhebung, da die Berufung betreffend die zugrunde liegenden Abgaben erledigt worden wäre. Dieser Bescheid wurde dem Bw. durch Hinterlegung am 23. April 2003 zugestellt.

Mit Bescheid vom 14. Mai 2003 verfügte das Finanzamt neuerlich den Ablauf der Aussetzung der Einhebung und begründete dies damit, dass ein Zustellnachweis des Bescheides vom 10. April 2003 mittels Rsb-Briefes durch die Post nicht habe erbracht werden können, weshalb der Bescheid "nochmals" mit Rsa-Brief hätte zugestellt werden müssen.

In der gegen den Bescheid vom 10. April 2003 am 22. Mai 2003 rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, dass gemäß § 212a Abs 5 BAO der Ablauf der Aussetzung anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsentscheidung zu verfügen wäre, weshalb diese Verfügung bereits mit Erlassung der Berufungsentscheidung vom 15. Februar 2002 ergehen hätte müssen. Der mit Bescheid vom 10. April 2003 ein Jahr später verfügte Ablauf wäre aber nicht mehr anlässlich der Berufungsentscheidung ergangen und daher rechtswidrig.

Der Bw. wandte weiters ein, dass der Ablauf der ausgesetzten Abgaben ohnehin schon einmal rechtswidrig verfügt worden wäre, da der Bescheid vom 12. März 2002 durch die Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 aufgehoben worden wäre. Da aber die zugrunde liegende Berufungsentscheidung bereits am 28. März 2003 (gemeint wohl 2002) zugestellt worden wäre, hätte keine ersatzlose Aufhebung, sondern lediglich eine Abänderung des Bescheides hinsichtlich der Fälligkeit erfolgen müssen.

Die belangte Behörde hätte den "Widerruf" anlässlich der Erlassung der Berufungsentscheidung bzw. anlässlich der Absprache in der Berufungsvorentscheidung gegen den "Widerrufsbescheid" verfügen müssen. Dies könnte nach Ansicht des Bw. 13 Monate nach Berufungserlassung und bei Vorliegen einer durch Berufungsvorentscheidung entschiedenen Sache nicht nachgeholt werden.

Da somit der "Widerruf" anlässlich der Erlassung der Berufungsentscheidung zu verfügen wäre, wäre er auch von der Behörde zu verfügen, welche die Berufungsentscheidung erlassen hätte. Der angefochtene Bescheid wäre daher von einer unzuständigen Behörde erlassen worden. Dieser Bescheid wäre auch deshalb aufzuheben, weil Berufungsentscheidungen über Abgabenbescheide als Abgabenbescheide wirken würden. Da im Abgabenbescheid neben den Bemessungsgrundlagen und dem Abgabenbetrag auch die Fälligkeit der Abgabe anzuführen sei, hätte die Abgabenbehörde bei Erlassung der Berufungsentscheidung wegen der Unteilbarkeit des Abgabenbescheides auch über die Fälligkeit absprechen müssen. Im Falle ausgesetzter Abgaben wäre daher der Ablauf der Aussetzung sowie die sich gemäß § 212a Abs 7 BAO ergebende Fälligkeit auszuweisen gewesen.

Fehlt der "Widerruf" und die Fälligkeit in der Berufungsentscheidung, liege ein fehlerhafter Abgabenbescheid vor, der zu keiner Fälligkeit führen würde und auch nicht saniert werden könnte. Der Bw. brachte dazu vor, dass die angesprochene Berufungsentscheidung vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochten wäre, wobei einer der Streitpunkte auch die Fälligkeit wäre, weshalb eine Entscheidung darüber nunmehr ausschließlich dem Gerichtshof und nicht mehr einer Abgabenbehörde obliegen würde.

Schließlich wäre nach Ansicht des Bw. das Recht des "Widerrufs" ausgesetzter Abgaben zeitlich begrenzt. Über die am 14. April 1997 gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 1990-1994 eingebrauchte Berufung hätte die Abgabenbehörde gemäß § 311 BAO umgehend, jedenfalls spätestens nach sechs Monaten entscheiden und den Ablauf der ausgesetzten Abgaben verfügen müssen. Da diese Verfügung erst fünfeinhalb Jahre später (also länger als die für die Abgabeneinhebung vorgesehene Verjährungsfrist von fünf Jahren) erfolgt wäre, würde ein Missbrauch der hemmenden Wirkung des Rechtsinstitutes der Aussetzung vorliegen, da die Verjährung der Abgabeneinhebung somit ausschließlich von der rechtswidrigen Untätigkeit der Abgabenbehörde abhängen würde. Dies werde dann sogar noch verstärkt durch den erst 13 Monate nach Erlassung der keine Fälligkeit enthaltenden Berufungsentscheidung erfolgten "Widerruf".

Das Recht, die ausgesetzten Abgaben durch Ablauf fällig zu stellen, würde nach dem weiteren Vorbringen des Bw. mit dem ungenützten Ablauf der Entscheidungspflicht über die Berufung, jedenfalls aber mit der Zustellung der Berufungsentscheidung enden.

Abschließend brachte der Bw. vor, dass der angefochtene Bescheid vom 10. April 2003 einen "Zahlungstermin" 16. Mai 2003 ausweisen würde. Da eine Abgabe gemäß § 212a Abs 7 BAO einen Monat nach Bekanntgabe fällig werden würde, hätte der angefochtenen Bescheid, der am 22. April zugestellt worden wäre, nicht einen Zahlungstermin 16. Mai 2003, sondern eine Fälligkeit 22. Mai 2003 festsetzen müssen.

Der Bw. beantragte daher die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Aussetzung des Streitwertes.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 13. Juni 2003 den in der Berufung vom 10. Juli 2002 enthaltenen Antrag auf Aussetzung der Einhebung des in Höhe von € 15.790,46 aushaftenden Rückstandes mit der Begründung, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden wäre, ab und setzte für den Zeitraum 15. Juli 2002 bis 13. Juni 2003 Aussetzungszinsen in Höhe von € 382,93 fest.

Mit Schreiben vom 20. Juni 2003 brachte der Bw. rechtzeitig die Berufung gegen den (neuerlichen) Bescheid betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung vom 14. Mai 2003 ein und führte aus, dass gegenüber dem Bescheid vom 10. April 2003 sowohl das Datum als auch auf Grund der nunmehr fehlenden Beilagen die Begründung geändert worden wäre, sodass ein neuer Bescheid vorliegen würde. Da aber über ein und dieselbe Sache nur ein Bescheid erlassen werden dürfe, beantragte der Bw. die ersatzlose Aufhebung.

Gegen die Bescheide vom 13. Juni 2003 betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung sowie Festsetzung von Aussetzungszinsen brachte der Bw. am 17. Juli 2003 fristgerecht Berufung ein und führte begründend aus, dass der Abweisungsgrund der bereits erledigten Berufung nicht vorliegen würde, da über die den Aussetzungsanträgen zugrunde liegenden Berufungen vom 22. Mai 2003 bzw. 20. Juni 2003 bis dato noch nicht entschieden wäre. Dem Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen würde die Rechtsgrundlage fehlen, da Zinsen nur für tatsächlich ausgesetzte Abgaben erhoben werden dürften.

Abschließend beantragte der Bw. die Aussetzung der Einhebung eines nicht näher determinierten Betrages von € 12.086,98.

Mit Bescheid vom 23. Juli 2003 änderte das Finanzamt gemäß § 293a BAO den Bescheid vom 13. Juni 2003 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 382,93 mit der Begründung ab, dass der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung vom 10. April 2003 erst am 2. Mai 2003 durch Übernahme des Rückscheinbriefes "zugestellt" worden wäre, und setzte die Aussetzungszinsen für den Zeitraum 5. Mai 1997 bis 2. Mai 2003 nunmehr in Höhe von € 3.840,33 fest.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 25. Juli 2003 die Berufung des Bw. vom 17. Juli 2003 gegen den Bescheid vom 13. Juni 2003 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen von

€ 382,93 gemäß § 273 Abs 1 BAO als nachträglich unzulässig geworden zurück, da der angefochtene Bescheid durch den am 23. Juli 2003 ergangenen Abänderungsbescheid aufgehoben worden wäre und deshalb nicht mehr dem Rechtsbestand angehören würde. Anfechtbar wäre jedoch der Abänderungsbescheid.

Gegen den Bescheid vom 23. Juli 2003 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.840,33 sowie gegen den Bescheid vom 25. Juli 2003 betreffend Zurückweisung der Berufung vom 17. Juli 2003 gegen den Bescheid vom 13. Juni 2003 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen von € 382,93 brachte der Bw. mit Schreiben vom 14. August 2003 rechtzeitig die Berufung ein und führte aus, dass sowohl gegen den Bescheid vom 14. Mai 2003 über den Ablauf der Aussetzung als auch gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen Berufungen erhoben worden wären, über die jedoch bis dato nicht entschieden wäre. Da diese Berufungen auch gegen gemäß § 293a BAO abgeänderte Bescheide weiterwirken würden, verwies der Bw. auf die bisherigen Anträge, Erledigungen und Berufungen.

Schließlich beantragte der Bw. die Aussetzung der Einhebung der in Höhe von € 382,93 festgesetzten Aussetzungszinsen.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidungen vom 15. September 2003 sämtliche Berufungen vom 14. August 2003 als unbegründet ab.

Hinsichtlich der Berufung gegen den Bescheid vom 23. Juli 2003 betreffend Abänderung gemäß § 293a BAO und Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.457,40 wurde ausgeführt, dass gemäß § 212a Abs 9 BAO Aussetzungszinsen vorzuschreiben wären, sobald ein Bescheid über den Ablauf der Aussetzung erlassen sei, wobei die Rechtskraft des Ablaufbescheides keine Voraussetzung für die Zulässigkeit der Festsetzung von Aussetzungszinsen sei.

Die abweisende Entscheidung bezüglich der gegen den Zurückweisungsbescheid vom 25. Juli 2003 erhobenen Berufung begründete das Finanzamt damit, dass der angefochtene Bescheid vom 13. Juni 2003 durch den Abänderungsbescheid vom 23. Juli 2003, der gleichfalls angefochten wäre, ersetzt worden wäre.

Mit Bescheid vom 16. September 2003 wies das Finanzamt den Antrag vom 14. August 2003 auf Aussetzung der Einhebung der mit Bescheid vom 13. Juni 2003 in Höhe von € 382,93 festgesetzten Aussetzungszinsen sowie einen nicht aktenkundigen Antrag auf Aussetzung der Einhebung der mit Bescheid vom 23. Juli 2003 in Höhe von € 3.457,40 festgesetzten Aussetzungszinsen mit der Begründung ab, dass die dem Antrag zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden wäre, wobei die mit einem Betrag von € 382,93 festgesetzten Aus-

setzungszinsen unverzüglich zu entrichten wären, für die Entrichtung der Aussetzungszinsen von € 3.840,33 hingegen eine Zahlungsfrist bis 23. Oktober 2003 eingeräumt wurde.

Mit Schreiben vom 18. Oktober 2003 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufungen vom 14. August 2003 gegen den Bescheid vom 23. Juli 2003 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.840,33, gegen den Bescheid vom 25. Juli 2003 betreffend Zurückweisung der Berufung vom 17. Juli 2003 sowie gegen den Bescheid vom 13. Juni 2003 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen von € 382,93 zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, brachte gegen den Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages betreffend Aussetzungszinsen vom 16. September 2003 die Berufung ein und beantragte die Aussetzung der Aussetzungszinsen von € 382,93 und € 3.840,33 bis zum Ergehen einer Berufungsentscheidung.

Darin verwies der Bw. auf seine bisherigen Berufungsausführungen, insbesondere auf die fehlende Zulässigkeit einer neuerlichen Entscheidung über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung wegen entschiedener Sache sowie auf das Bestehen der Einhebungs- und der damit verbundenen Bemessungsverjährung von Aussetzungszinsen, wobei die Verjährung von Amts wegen festzustellen gewesen wäre.

Ergänzend wurde weiters vorgebracht, dass eine "Zurückweisung des mit der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung verbundenen Aussetzungsantrages" nicht zulässig wäre, da der nunmehr dritte Versuch der Behörde noch immer offen wäre.

Weiters monierte der Bw., dass aus der Begründung des den ursprünglichen Aussetzungszinsenbescheid abändernden Bescheides nicht ersichtlich wäre, welcher offensichtliche Rechenfehler vorliegen würde.

Zur Begründung der gegen den Bescheid vom 16. September 2003 betreffend Abweisung von Aussetzungsanträgen eingebrochenen Berufung wandte der Bw. ein, dass für den Betrag von € 382,93 unzulässigerweise keine Nachfristsetzung erfolgt wäre, obwohl das Berufungsverfahren gegen die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung noch nicht erledigt worden wäre.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 28. Oktober 2003 den Antrag des Bw. vom 14. August 2003 auf Aussetzung der Einhebung der Aussetzungszinsen von € 382,93 ab und führte begründend aus, dass die Berufung gegen den Aussetzungszinsenbescheid mit Berufungsvorentscheidung vom 15. September 2003 abgewiesen worden wäre. Jedoch wären auf Grund des Vorlageantrages vom 18. Oktober 2003 die Aussetzungsanträge für die Aussetzungszinsen in Höhe von € 382,93 sowie € 3.480,33 neu angemerkt worden.

Gegen den Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung der Aussetzungszinsen von € 382,93 vom 28. Oktober 2003 erhob der Bw. am 1. Dezember 2003 Berufung und brachte vor, dass das Finanzamt über diesen Antrag sowie alle im Zuge der Berufung gestellten Aussetzungsanträge rechtzeitig vor Erledigung der Berufung hätte bescheidmäßig absprechen müssen. Der angefochtene Bescheid wäre auch deshalb rechtswidrig, weil nicht über eine Vormerkung, sondern über die Aussetzungsanträge abzusprechen gewesen wäre.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2004 wies das Finanzamt die Berufungen vom 10. Juli 2002 betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung für Umsatz- und Einkommensteuer 91-94 vom 11. Juni 2002, vom 22. Mai 2003 betreffend Ablauf der Aussetzung vom 10. April 2003, vom 20. Juni 2003 betreffend Ablauf der Aussetzung vom 14. Mai 2003 sowie vom 17. Juli 2003 betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung für U, E 91-94 ab.

Begründend wurde ausgeführt, dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung anlässlich der über die Berufung ergehenden, das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung bescheidmäßig zu erlassen wäre. Die das gegenständliche Berufungsverfahren abschließende Erledigung würde die Berufungsentscheidung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1991-1994 vom 15. Februar 2002 darstellen. Nach ständiger Rechtsprechung (z.B. VwGH 21.7.1998, 98/14/0101) bestünde keine gesetzliche Grundlage, die Aussetzung der Einhebung von Abgabenschulden wegen einer bei den Höchstgerichten anhängigen Beschwerde über den Zeitpunkt der abschließenden Berufungserledigung hinaus auszudehnen, sondern sei der Ablauf zwingend vorzunehmen (VwGH 20.2.1996, 94/13/0266, 95/13/0020).

Dagegen beantragte der Bw. mit Schreiben vom 18. Juni 2004 die Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies auf seine bisherigen Ausführungen. Ergänzend wurde eingewendet, dass neben der Rechtswidrigkeit des Inhaltes auch ein formeller Begründungsmangel vorliegen würde, da in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung auf die vorgebrachten Ausführungen unter Anderem betreffend mehrfache Bescheiderlassung über ein und dieselbe Angelegenheit und Schillingbescheid trotz Euroverpflichtung nicht näher eingegangen worden wäre.

Betreffend das Ersuchen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung um Übermittlung der Berufung vom 22. März 2004 wandte der Bw. ein, dass es von der Eigenart der bisherigen Vorgangsweise des Finanzamtes zeugen würde, wenn es in der Berufungsvorentscheidung ein Vorhalteverfahren beginnen und Eingaben fordern würde, die dem Finanzamt ohnehin vorliegen würden. Richtigerweise hätte ein solches vor Erlassung der Berufungsvorentscheidung eingeleitet werden müssen.

Weiters monierte der Bw., dass der Ablauf der Umsatzsteuern der Jahre 1990-1992 sowie die Einkommensteuer 1990 in diversen Bescheiden mit jeweils € 0,00 verfügt worden wäre, weshalb ein Ablauf der in Wahrheit mit tatsächlich insgesamt € 7.556,99 kontobelastend verbuchten Abgaben nicht erfolgt wäre.

Darüber hinaus wären seine Anträge auf Aussetzung der Einhebung vom 10. Juli 2003 (gemeint 2002), 22. Mai 2003, 20. Juni 2003 sowie 17. Juli 2003 weiterhin unerledigt, sodass um bescheidmäßige - stattgebende - Absprache ersucht werde.

Abschließend beantragte der Bw. die Aussetzung der Einhebung der "Aussetzungszinsen" in Höhe von € 15.583,36.

Das Finanzamt erließ weiters am 20. Juli 2004 eine zweite die Berufung vom 14. August 2003 betreffend Aussetzungszinsen von € 3.840,33 stattgebende Berufungsvorentscheidung und hob den Bescheid auf.

Zugleich jedoch wurden Aussetzungszinsen ebenfalls mit Bescheid vom 20. Juli 2004 für den Zeitraum 5. Mai 1997 bis 18. Mai 2004 betreffend U, E 90-94 in Höhe von € 3.965,91 festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass dem Finanzamt bis zum Ergehen der Abweisung mittels Berufungsvorentscheidung vom 14. Mai 2004 mehrere unerledigte Anträge auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO vorgelegen wären, weshalb durchgehend einbringungshemmende Wirkung für die vom Begehrten erfassten Abgaben bestanden hätte. Die nun angeblich unerledigten zwischenzeitig eingebrochenen Anträge auf Aussetzung der Einhebung könnten nur als Urgenanträge angesehen werden, da es undenkbar erscheinen würde, unzählige weitere Anträge über dieselbe Rechtssache einzubringen, wenn nur eine einzige Entscheidung getroffen werden könnte.

Die beantragte Einbeziehung der Einkommensteuergutschriften der Jahre 1995 bis 2001 wäre jedoch in der Zinsenberechnung nach der beigelegten Aufstellung berücksichtigt worden.

Dagegen brachte der Bw. am 27. August 2004 die Berufung ein und beantragte die Aussetzung der Einhebung der mit € 3.965,91 festgesetzten Aussetzungszinsen.

Begründend brachte er vor, dass die betreffenden Umsatz- und Einkommensteuern 1990 bis 1994 mit Bescheiden bis 27. März 1997 festgesetzt und mit Berufung angefochten worden wären. Die beantragte Aussetzung der Einhebung wäre mit Bescheid vom 30. April 1997 verfügt worden. Am 18. März 2002 wäre über die Berufung gegen die Abgabenbescheide mit Berufungsvorentscheidung abgesprochen und am 13. März 2002 der Ablauf der Aussetzung verfügt worden.

Weiters führte der Bw. aus, dass das Recht zur Abgabenfestsetzung mit dem Recht zur Festsetzung der jeweiligen Angabe enden würde. Die Verjährungsfrist würde gemäß § 207

Abs. 2 BAO für Aussetzungszinsen fünf Jahre betragen und gemäß § 208 Abs. 1 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden wäre, beginnen. Der Abgabenanspruch bezüglich der Aussetzungszinsen wäre mit der Einbringung des Aussetzungsantrages entstanden.

Im gegenständlichen Fall hätte die fünfjährige Verjährungsfrist daher am 1. Jänner 1998 begonnen und am 31. Dezember 2002 geendet, weshalb die Erlassung eines Aussetzungszinsenbescheides am 27. April 2004 zufolge eingetretener Verjährung nicht mehr zulässig wäre.

Diesem Umstand hätte das Finanzamt insofern Rechnung getragen, als sie die bisher mit Bescheid vom 13. Juni 2003 bzw. 23. Juli 2003 über diese Abgaben festgesetzten Aussetzungszinsen, in Übereinstimmung mit dem Berufungsbegehren mit stattgebender zweiter Berufungsvorentscheidung vom 20. Juli 2004 aufgehoben und die in Höhe von € 3.840,33 festgesetzten Aussetzungszinsen wieder gutgeschrieben hätte.

Mit Erlassung und Rechtskraft dieser zweiten Berufungsvorentscheidung wäre jedoch rechtsgültig über die Ansprüche aus dem Titel der Aussetzungszinsen betreffend die ausgesetzten Abgaben Umsatz- und Einkommensteuer 1990-1994 entschieden worden. Eine neuerliche Entscheidung wäre nur im Wege der Wiederaufnahme möglich. Dem Recht auf Abgabenfestsetzung im Wege einer Wiederaufnahme würde aber die Verjährung entgegenstehen.

Der Bw. beantragte daher, den angefochtenen Bescheid in Stattgebung der Berufung ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2004 ab und führte begründend aus, dass die Abgabenschuld mit Bescheid ausgesetzt gewesen wäre, weshalb die Aussetzung mit Ablaufbescheid, der angefochten worden wäre, hätte beendet werden müssen. Solange die Aussetzung der Einhebung der Abgabenschuldigkeiten nicht beendet waren, wären Aussetzungszinsen für die ausgesetzt gewesenen Abgabenschuldigkeiten vorzuschreiben gewesen, da damit Einbringungsschutz gewährt worden wäre. Falls die Berufung gegen den angefochtenen Ablaufbescheid stattgebend erledigt werde, könnte der Aussetzungszinsenbescheid aufgehoben werden.

Mit Bescheid vom 15. Dezember 2004 wies das Finanzamt einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung betreffend Umsatzsteuer 1992-1994, Einkommensteuer 1991-1994 sowie Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.965,91 mit der Begründung ab, dass dem Antrag nicht hätte entsprochen werden können, da die zugrunde liegende Berufung bereits erledigt worden wäre.

Weiters führte das Finanzamt aus, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung mangels Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen des § 212a BAO, wonach die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängen würde, insoweit auszusetzen sei, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweichen würde oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegen würde, zurückzuführen sei, abgewiesen worden wäre.

Gegen diese Berufungsentscheidung wäre Beschwerde – ohne Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung - an den Verwaltungsgerichtshof erhoben worden. Wenn gegen eine Berufungsentscheidung Beschwerde an einen der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes eingelegt werde, so würde dies keinen Grund für eine Aussetzung der Einhebung bilden, da die Voraussetzungen für eine Aussetzung nach Beendigung des Berufungsverfahrens nicht mehr erfüllt wären. Es könnte lediglich nach Maßgabe des § 30 VwGG der Beschwerde an den Gerichtshof von diesem aufschiebende Wirkung zuerkannt werden.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid gleichen Datums für den Zeitraum 21. Juli 2004 bis 15. Dezember 2004 Aussetzungszinsen in Höhe von € 117,65 fest.

Mit Schreiben vom 17. Jänner 2005 brachte der Bw. Berufungen gegen die Bescheide vom 15. Dezember 2004 betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung sowie Festsetzung von Aussetzungszinsen und beantragte die Vorlage der Berufung im Zusammenhang mit der Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2004 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie erneut die Aussetzung der Einhebung eines Betrages von € 15.763,61.

Begründend wurde vorgebracht, dass im Gegensatz zu der im Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung enthaltenen Begründung eine Berufungserledigung der Vorlageanträge den Ablaufbescheid und die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung betreffend nicht erfolgt wäre, da lediglich die Mitteilung ergangen wäre, dass die Berufungen der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt worden wären, weshalb die Aufhebung dieses Bescheides und die antragsgemäße Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß bis zur Erledigung der Berufung beantragt werde.

Die Aufhebung des Bescheides betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen von € 117,65 werde deshalb beantragt, weil für den angegebenen Zeitraum keine Aussetzung bewilligt worden wäre. Dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung würde zwar aufschiebende Wirkung zukommen, Aussetzungszinsen dürften aber nur für Zeiträume einer tatsächlichen Aussetzung festgesetzt werden.

Weiters wandte der Bw. ein, dass die in der Berufung und im Vorlageantrag angeführten Fehlbuchungen bis dato nicht korrigiert worden wären, sodass sich weiterhin eine Differenz (in Höhe von € 1.857,30) zwischen dem "aushaftenden" Rückstand auf dem Abgabenkonto und den im Bescheid aufgeschlüsselten abgewiesenen Abgaben ergeben würde. Darüber hinaus würde zwischen dem Verfügungsbescheid vom 12. März 2003 und der Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2003 eine weitere Differenz in Höhe von € 3.056,50 bestehen.

Betreffend die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.965,91 führte der Bw. aus, dass für Abgaben, die bisher weiterhin ausgesetzt wären, da kontenmäßig zwar belastet, jedoch keine Verfügung des Ablaufes der Aussetzung betreffend Umsatzsteuer 1990 bis 1994 und Einkommensteuer 1990 erfolgt wäre, keine Aussetzungszinsen berechnet werden dürften. Da die Abgaben aber bereits verjährt wären – zum Teil länger als 15 Jahre, jedenfalls aber mehr als fünf Jahre – und auch das Strafverfahren wegen angeblicher Steuerhinterziehung bescheidmäßig eingestellt worden wäre, könne ohnedies keine Festsetzung erfolgen.

Abgesehen von der entschiedenen Sache durch die Stattgabe der Berufung gegen den Erstbescheid wegen Verjährung der Einhebung durch Aufhebung des Aussetzungsbescheides wäre der nunmehr nochmals erlassene angefochtene Bescheid auch inhaltlich falsch, weil Aussetzungszinsen für weiterhin ausgesetzte Abgaben vorgeschrieben worden wären.

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 zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Anträge auf Aussetzung der Einhebung können gemäß § 212a Abs. 3 BAO bis zur Entscheidung über die damit in Zusammenhang stehende Berufung gestellt werden.

Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind gemäß § 212a Abs. 4 BAO auf Berufung gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf Anträge auf Entscheidung über solche Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (§ 276 BAO) sinngemäß anzuwenden.

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 BAO). 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 (§ 276 Abs. 2 BAO) nicht aus.

Zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt sind, dürfen gemäß § 212a Abs. 8 BAO Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1 BAO) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hierbei ist § 214 Abs. 4 BAO sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeiten ausdrücklich hingewiesen wurde.

Gemäß § 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 oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen 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 Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

I.

Betreffend die Berufung vom 10. Juli 2002 gegen die Abweisung vom 11. Juni 2002 des in der Berufung gegen den Ablaufbescheid vom 12. März 2002 gestellten Antrages auf Aussetzung der Einhebung der Umsatz- und Einkommensteuer 1990-1994 vom 5. April 2002 war festzustellen, dass eine nach § 212a Abs. 1 BAO geforderte Abhängigkeit der Höhe einer Abgabe von der Erledigung einer Berufung bei der gegenständlichen Berufung gegen den Ablaufbescheid nicht vorliegt. Diese lässt sich auch nicht mittelbar aus der ursprünglichen Aussetzung zugrunde liegenden Berufung gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für 1990-1994 ableiten, da darüber bereits mit der am 27. März 2002 zugestellten Berufungsentscheidung vom 15. Februar 2002 abgesprochen wurde.

Darüber hinaus war die am 30. April 1997 bewilligte Aussetzung der Einhebung auf Grund der mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2002 erfolgten Aufhebung des – durch die verzögerte Zustellung und damit erst verspätet wirksamen Berufungsentscheidung – Ablaufbescheides vom 12. März 2002 bis zum Ergehen des neuerlichen Ablaufbescheides vom 10. April 2003 ohnedies weiterhin aufrecht.

Die Abweisung des Antrages erfolgte daher zu Recht.

II.

Ebenfalls abzuweisen war die Berufung vom 17. Juli 2003 gegen die am 13. Juni 2003 erfolgte Abweisung der Anträge auf Aussetzung der Einhebung von U, E 90-94 vom 10. Juli 2002, 27. September 2002 und 22. Mai 2003, da ein nach Berufungserledigung noch unerledigter Aussetzungsantrag als unbegründet abzuweisen ist (vgl. VwGH vom 3. Oktober 1996, 96/16/0200).

Nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung kann ein Bescheid, der eine beantragte Aussetzung der Einhebung verweigert, außerdem ab dem Zeitpunkt, zu dem über die Berufung, von deren Erledigung die Höhe der Abgabe, deren Aussetzung beantragt wurde, unmittelbar oder mittelbar abhing, bereits abgesprochen ist, den Abgabepflichtigen nicht mehr in seinen subjektiven Rechten verletzen (VwGH 10.4.1991, 91/15/0011).

Auf Grund der fehlenden gesetzlichen Voraussetzungen erfolgte daher auch die Abweisung dieser Anträge auf Aussetzung der Einhebung zu Recht.

III.

Hinsichtlich der Berufung vom 22. Mai 2003 gegen den Ablaufbescheid vom 10. April 2003, wird auf § 212a Abs. 5 BAO verwiesen, wonach der Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungs(vor)entscheidung oder einer anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zwingend zu ergehen hat (VwGH 20.2.1996, 94/13/0266).

Da im gegenständlichen Fall das Berufungsverfahren durch die am 15. Februar 2002 erlassene Berufungsentscheidung abschließend erledigt wurde, erfolgte die Verfügung des Ablaufes der mit Bescheid vom 30. April 1997 bewilligten Aussetzung der Einhebung vom 10. April 2003 zu Recht, da einerseits dadurch der Rechtsgrund und auch die Notwendigkeit für eine Aussetzung weggefallen waren und anderseits das Gesetz für diesen Fall auch keine andere Möglichkeit der Entscheidung vorsieht.

Aus dem Einwand des Bw., dass der Ablauf erst über ein Jahr nach der abschließenden Berufungserledigung verfügt worden wäre, lässt sich nichts gewinnen, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes "anlässlich" der Berufungserledigung nicht gleichzeitig bedeutet (VwGH 10.12.1991, 91/14/0164). Der Gesetzesauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs. 5 BAO genannten Erledigungen den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, erlischt nämlich nicht dadurch, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahebereich der Erledigung des Berufungsverfahrens nicht nachkommt, da der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes bedarf, zu dessen

Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Berufungserledigung vorgenommen hatte (VwGH 31.7.2002, 2002/13/0075).

Das seinerzeitige Versäumnis des Finanzamtes, zugleich mit der Aufhebung vom 22. April 2002 des damals auf Grund der verzögerten Zustellung der zugrunde liegenden Berufungsentscheidung verfrüht erlassenen Ablaufbescheides vom 12. März 2002 den Ablauf neuerlich zu verfügen, wurde daher mit dem Bescheid vom 10. April 2003 schließlich zu Recht nachgeholt.

Auch dem Vorbringen des Bw., durch die in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene Aufhebung würde bereits eine entschiedene Sache vorliegen, muss entgegengehalten werden, dass durch die Aufhebung des Ablaufbescheides die Aussetzung der Einhebung wiederum aufrecht war und auf Grund der bereits erfolgten abschließenden Berufungserledigung dem Gesetzesauftrag der Verfügung des Ablaufes nunmehr – erneut – nachzukommen war.

Dem Vorbringen des Bw., dass der Ablauf der Umsatzsteuern 1990-1992 sowie der Einkommensteuer 1990 in Höhe von € 0,00 verfügt worden wäre, weshalb diese nach wie vor ausgesetzt wären, muss entgegengehalten werden, dass die ausgesetzten Abgaben auf Grund der mehrfachen Anträge auf Miteinbeziehung der Gutschriften aus den Einkommensteuerveranlagungen der Jahre 1995-2001 gemäß § 212a Abs. 8 BAO (teilweise) getilgt wurden und daher nicht mehr Gegenstand der Aussetzung der Einhebung sind, weshalb hinsichtlich dieser Abgaben auch kein Ablauf verfügt werden kann.

Ebenso geht der Einwand des Bw., dass der "Widerruf" anlässlich der Berufungsentscheidung, daher von der Behörde zu verfügen wäre, die die Berufungsentscheidung erlassen hätte, diesfalls von der Abgabenbehörde zweiter Instanz, ins Leere, da für die Verfügung des Ablaufes immer die Abgabenbehörde erster Instanz, die ja auch die seinerzeitige Aussetzung bewilligt hatte, zuständig ist (VwGH 19.12.1991, 91/16/0066).

Mit den Ausführungen hinsichtlich der Verjährung des Rechtes auf "Widerruf" ausgesetzter Abgaben, die nach der Rechtsansicht des Bw. mit ungenütztem Ablauf der sechsmonatigen Entscheidungspflicht über die Berufung, spätestens aber bei Zustellung der Berufungsentscheidung enden würde, verkennt der Bw. die Sach- und Rechtslage. Zum Einen wurde entgegen der Ansicht des Bw. kein Widerruf - in Form einer Abänderung oder Zurücknahme von Bescheiden, die Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betreffen - gemäß § 294 Abs. 1 BAO verfügt, sondern der Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO. Zum Anderen kann nach § 207 Abs. 1 BAO lediglich das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjähren, nicht daher die Pflicht, den Ablauf der Aussetzung nach Ergehen der abschließenden Berufungserledigung zu verfügen.

Das Vorbringen des Bw., der angefochtene Bescheid dürfte keinen Zahlungstermin ausweisen, sondern müsste eine Fälligkeit festsetzen, geht ins Leere, da gemäß § 210 Abs. 1 BAO Abgaben unbeschadet der in Abgabenvorschriften getroffenen besonderen Regelungen mit Ablauf eines Monates nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig sind. Diese Fälligkeit kann nicht nachträglich geändert werden und wird auch durch eine Aussetzung der Einhebung nicht berührt. Die Anführung des Zahlungstermines erfolgte zu Recht, da gemäß § 212a Abs. 7 BAO dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, eine Frist bis zum Ablauf eines Monates ab Bekanntgabe (gemäß § 97 BAO mit der Zustellung) des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung zusteht.

Allerdings kommt dem Einwand insofern Berechtigung zu, als die gesetzliche einmonatige Zahlungsfrist durch die verzögerte Zustellung des Bescheides verkürzt wurde. Da der am 10. April 2003 erlassene Ablaufbescheid erst am 23. April 2003 dem Bw. zugestellt wurde, war der ursprünglich ausgewiesene Zahlungstermin 16. Mai 2003 auf 23. Mai 2003 abzuändern.

IV.

Anderes gilt jedoch für die Berufung vom 20. Juni 2003 gegen den Bescheid vom 14. Mai 2003, mit dem erneut der Ablauf der mit Bescheid vom 30. April 1997 bewilligten Aussetzung der Einhebung verfügt wurde.

Dabei war der Rechtsansicht des Finanzamtes, dass der nunmehr angefochtene Ablaufbescheid auf Grund des fehlenden Zustellnachweises zu erlassen gewesen wäre, entgegenzuhalten, dass ein Nachweis (Rückschein) über die am 23. April 2003 gemäß § 17 Abs. 3 ZuStG, wonach hinterlegte Sendungen mit dem ersten Tag der Abholfrist als zugestellt gelten, wirksam erfolgte Zustellung durch Hinterlegung aktenkundig ist.

Der Berufung gegen diesen zweiten Ablaufbescheid war daher wegen res iudicata, der bereits entschiedenen Sache, statzugeben und der Bescheid aufzuheben.

V.

Hinsichtlich der Berufung vom 27. August 2004 gegen den Bescheid vom 20. Juli 2004 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.965,91 betreffend Aussetzung der Einhebung U, E 1990-1994 für den Zeitraum 5. Mai 1997 bis 18. Mai 2004 unter Berücksichtigung der Gutschriften aus E 1995-2001 war festzustellen, dass mit – rechtskräftiger - zweiter Berufungsvorentscheidung, ebenfalls vom 20. Juli 2004, der Bescheid vom 23. Juli 2003, mit dem Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.840,33 betreffend Aussetzung der Einhebung U, E 1990-1994 für den Zeitraum 5. Mai 1997 bis 2. Mai 2003 vorgeschrieben wurden, aufgehoben wurde.

Damit ist aber das Schicksal der Berufung bereits entschieden, da nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtskraft eines Bescheides bei unverändertem Sachverhalt und unveränderter Rechtslage das Prozesshindernis der entschiedenen Sache bewirkt (VwGH 21. März 2005, 2004/17/0089).

Dabei ergibt sich der unveränderte Sachverhalt aus dem Absprechen über denselben Antrag auf Aussetzung der Einhebung, nämlich vom 14. April 1997, die Aussetzung derselben Abgaben – U, E 1990-1994 -, denselben Bescheid vom 10. April 2003, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt wurde, sowie über denselben Zeitraum, wobei die Erweiterung im angefochtenen Bescheid auf Grund der Unteilbarkeit der Abgabe keine Veränderung des Sachverhaltes zu bewirken vermag.

Darüber hinaus erfolgte auch die zugrunde liegende Festsetzung der Aussetzungszinsen (Bescheid vom 13. Juni 2003 und Abänderung vom 23. Juli 2003) wegen der durch die stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 8. April 2003 bereits entschiedenen Sache zu Unrecht.

Da somit dieser Berufung wegen res iudicata stattzugeben war, brauchte daher auf die angesprochene Problematik der Verjährung nicht mehr eingegangen werden.

VI.

Hingegen bezog sich die weiters bekämpfte Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 117,65 vom 15. Dezember 2004 auf den in der Berufung vom 27. August 2004 gegen die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.965,91 gestellten Antrag auf Aussetzung der Einhebung ebendieser Aussetzungszinsen.

Dem Vorbringen des Bw., dass eine die Festsetzung von Aussetzungszinsen rechtfertigende Berufungserledigung bis dato noch nicht erfolgt wäre, muss entgegengehalten werden, dass über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung abschließend mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2004 entschieden wurde.

Da die abschließende Erledigung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung zufolge der am 15. Dezember 2004 erfolgten Abweisung bereits ergangen war, waren Aussetzungszinsen gemäß § 212a Abs. 9 BAO festzusetzen.

Aussetzungszinsen sind nicht nur im Falle einer Bewilligung, sondern – entgegen der Ansicht des Bw. - auch wie im gegenständlichen Fall eher Abweisung der beantragten Aussetzung der Einhebung zu entrichten, demnach auch für Zeiträume, in denen auf Grund eines noch unerledigten Antrages auf Aussetzung der Einhebung die Einbringung gemäß § 230 Abs. 6 BAO gehemmt ist, da Einbringungsmaßnahmen diesfalls hinsichtlich der davon nach Maßgabe der nach den Bestimmungen des § 212a BAO betroffenen Abgaben bis zur

Erledigung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen.

Einzuschränken war jedoch auf die lediglich beantragte Aussetzung der Aussetzungszinsen in Höhe von € 3.965,91, zumal eine Vorschreibung von Zinsen für U, E 1990-1994 wegen res iudicata ohnedies nicht möglich wäre:

Datum	Anfangsbestand und Änderungen	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen
31. 08. 04	3.365,91	3.365,91	107	2,47	0,0068	93,05

Die Festsetzung von Aussetzungszinsen in Höhe von nunmehr € 93,05 erfolgte daher zu Recht, in Höhe der restlichen € 24,60 hingegen zu Unrecht.

VII.

Auch der Antrag auf Aussetzung der Einhebung vom 27. August 2004, der mit Bescheid vom 15. Dezember 2004 abgewiesen und mit Berufung vom 17. Jänner 2005 angefochten wurde, kann nicht anders beurteilt werden als der bereits unter Pkt. II. besprochene Antrag, wonach ein nach Berufungserledigung unerledigter Aussetzungsantrag als unbegründet abzuweisen ist (VwGH 29.6.1995, 95/15/0220), wobei diesfalls auf die zutreffende Begründung des angefochtenen Bescheides verwiesen wird.

Die Abweisung erfolgte daher auch hier zu Recht.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. August 2005